

LE RÉGIME FISCAL DES ACTES SOUS CONDITION

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le 8 Décembre 1938, à 14 heures

PAR

Raymond PETTRÉ

JURY DE LA THÈSE :

Président : M. HAMEL, Professeur

Suffragants : MM. ESMEIN, Professeur
PLASSARD, Professeur

PARIS
MAURICE LAVERGNE, IMPRIMEUR
289, RUE SAINT-JACQUES, 289

1938

**LE RÉGIME FISCAL
DES ACTES SOUS CONDITION**



Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41553030_0021

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT

LE RÉGIME FISCAL DES ACTES SOUS CONDITION

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le 8 Décembre 1938, à 14 heures

PAR

Raymond PETTRÉ

JURY DE LA THÈSE :

Président : M. HAMEL, Professeur

Suffragants : MM. ESMEIN, Professeur
PLASSARD, Professeur

PARIS
MAURICE LAVERGNE, IMPRIMEUR
289, RUE SAINT-JACQUES, 289

1938

*La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation
aux opinions émises dans les thèses : ces opinions doivent être consi-
dérées comme propres à leurs auteurs.*



Les décrets-lois Reynaud, de novembre 1938, n'ont pas réalisé, en Enregistrement, de changements notables, et n'ont pas modifié les matières contenues dans le présent ouvrage.

Cependant, l'article 14 du décret-loi du 12 novembre 1938 (*J.O.* des 12 et 13 novembre 1938) rectifie de la façon suivante les tarifs des droits fixes et les minima des droits proportionnels :

TEXTE OFFICIEL

« Les tarifs des droits fixes et les minima des droits proportionnels d'enregistrement édictés jusqu'au 31 décembre 1939 par l'article premier du décret du 3 mai 1938, sont fixés définitivement comme suit :

Tarifs et minima actuels	Tarifs et minima nouveaux
5,50	6
11 »	12
16,50	20
22 »	25
32,50	35
43,50	60
54 »	65
81 »	100
108 »	125
135 »	200
216 »	300
270 »	400
324 »	500
648 »	1.000
1.296 »	2.000 »

Ce barème nouveau, inspiré du système du décret-loi du 8 juillet 1937 (arrondissement des tarifs par 5 et 10), tend évidemment à faciliter les calculs. Il constitue donc une amélioration technique, malheureusement réalisée dans le sens de l'augmentation.

INTRODUCTION

1. — « On ne conteste plus aujourd'hui l'intérêt scientifique de la matière de l'Enregistrement, ni son étroite dépendance des principes généraux du droit civil. » Ainsi s'exprimait, en 1857, M. Gabriel Demante, dans la préface de ses *Principes de l'Enregistrement*.

L'étude actuelle du droit fiscal procurerait sans doute à ce savant auteur de douloureux étonnements. Les nombreuses dispositions fiscales édictées, surtout depuis la Guerre, et d'une façon plus ou moins ouverte, à l'encontre du droit civil, ont en effet consacré une indépendance de plus en plus grande de l'Enregistrement, et ont mis en lumière un antagonisme « droit fiscal contre Code Civil » de plus en plus marqué (cf. H. Lalou, D.H. 1927, chronique, p. 9).

La théorie des conditions fournit un exemple typique de cet antagonisme, exemple d'ailleurs à peu près aussi vieux que l'Enregistrement lui-même : en fait, la dépendance du droit fiscal par rapport aux principes généraux du droit civil est depuis longtemps très relative. Dès avant la loi du 22 frimaire An VII, le régime fiscal des actes sous condition était établi sur des bases qui méconnaissaient presque totalement leur régime civil, puisque l'Enregistrement n'a jamais admis que très imparfaitement l'effet rétroactif de la condition suspensive, et l'a toujours ignoré pour la condition résolutoire.

En principe, il est certain que l'Enregistrement a tort lorsqu'il ne suit pas les principes civils. On ne peut imaginer le redevable livré pieds et poings liés à un droit fiscal autonome, qui serait libre à tout instant de modifier le caractère juridique des actes qu'il est chargé de taxer.

Mais, en ce qui concerne les conditions, il semble qu'on

puisse accorder au droit fiscal les « circonstances atténuantes ». On conçoit son attitude au regard de la théorie civile. Essentiellement positif et pratique, le droit fiscal considère les faits et néglige les fictions. Obligé de pratiquer constamment avec le capital le jeu du furet, et d'ailleurs très entraîné à ce jeu, son rôle consiste à saisir l'animal quand il change de mains, c'est-à-dire à frapper de son impôt les mutations qui lui sont révélées. Qu'on vienne lui dire que, par l'effet d'une fiction du droit civil, la mutation a eu lieu très antérieurement, ou même n'a pas eu lieu du tout, cela n'empêchera pas qu'en fait elle se soit produite, et l'impôt sera dû.

D'autre part, s'il est vrai qu'il faut se garder de critiquer les principes civils pour des besoins strictement fiscaux, il se trouve aussi que, dans la matière des conditions, le droit civil ne paraît pas devoir échapper à toute critique. Partant précisément des hésitations et des contradictions auxquelles donne lieu, en droit fiscal, l'application de la théorie classique, M. Pilon a vivement critiqué le principe de la rétroactivité. Du point de vue purement civil, M. Capitant a également mis en doute la valeur absolue du système traditionnel. Fruit de la méthode civiliste *a priori*, la friction de la rétroactivité de la condition n'est, en fin de compte, que l'aboutissement de raisonnements formels, en désaccord avec les faits. Il serait beaucoup plus simple de rendre le droit conforme à la réalité, et de dénier à la condition un effet rétroactif. Du même coup, on mettrait d'accord, au moins sur ce point, le droit fiscal et le droit civil.

Telle qu'elle se présente actuellement, la théorie fiscale des conditions est l'œuvre de la jurisprudence, la grande loi d'Enregistrement du 22 frimaire An VII étant restée muette sur la question. Réglée en partie par la loi du 18 janvier 1912, en ce concerne les conditions résolutoires, elle demeure, pour les conditions suspensives, assez mouvante.

Or, l'insécurité des affaires, l'instabilité des relations économiques peut-être, et aussi le développement minimum de la bonne foi chez certains contractants, rendent fréquents dans la pratique les actes sous condition. Le débi-

teur peut vouloir se réserver la faculté de se retirer de l'opération dans laquelle il s'est engagé ; inversement, le créancier peut vouloir s'assurer une sûreté supplémentaire : le même résultat est l'acte conditionnel.

L'étude du régime fiscal des actes sous condition présente donc un grand intérêt théorique et pratique. Elle sera divisée de la façon suivante :

Un chapitre préliminaire aura d'abord pour objet la question difficile et importante de la distinction entre la condition suspensive et la condition résolutoire. Dans une première partie sera ensuite étudiée la condition suspensive, et dans une seconde, la condition résolutoire. Chaque partie sera divisée en deux titres, envisageant la situation avant et après l'arrivée de la condition.

Le premier titre de la première partie sera divisé en quatre chapitres, dans lesquels seront successivement détaillés : les principes de perception relatifs aux actes sous condition suspensive avant l'arrivée de la condition ; les tempéraments et les exceptions à ces principes : mesures protectrices en faveur de l'Administration, régime des actes essentiellement conditionnels — donations éventuelles, contrat de mariage, cession d'office, ouverture de crédit, inscription hypothécaire au profit du Crédit Foncier — puis, comme application très importante de la théorie des conditions suspensives, celle de la mutation conditionnelle, en matière d'apports en société ; enfin le régime fiscal des conditions civilement nulles — conditions impossibles, illicites ou immorales, condition protestative.

Le titre second de cette même partie sera divisé en deux chapitres, l'un relatif aux principes de perception sur les actes sous condition suspensive après l'arrivée de la condition, et l'autre, aux différentes mesures tendant à assurer la perception.

Le titre premier de la deuxième partie sera composé d'un chapitre unique concernant les principes de perception relatifs aux actes sous condition résolutoire, avant l'arrivée de la condition.

Le titre second de cette même partie sera divisé en trois chapitres, qui auront successivement pour objet :

d'abord les principes de perception sur les résolutions ; ensuite, les exceptions à ces principes ; enfin, les principes de taxation concernant les actes résolus.

La troisième partie sera la critique. Elle se divisera en deux chapitres, dans lesquels sera critiquée, en premier lieu, la théorie civile traditionnelle des conditions, et où sera exposé, en second lieu, l'essai d'une théorie de la non-rétroactivité de la condition, système qui paraît définitivement donner la clef du problème.

CHAPITRE PRÉLIMINAIRE

DISTINCTION ENTRE LA CONDITION SUSPENSIVE ET LA CONDITION RESOLUTOIRE

2. — Les divisions civiles des conditions ne présentent pas, en Enregistrement, une égale importance. Il importe peu, notamment, en droit fiscal, que la condition soit positive ou négative. Il paraît également sans grand intérêt de distinguer les conditions tacites des conditions expresses, bien que MM. Championnière et Rigaud (*Traité d'Enregistrement*, n° 724 et suiv.) leur aient consacré quelques développements, surtout pour en donner des exemples, et aussi pour expliquer certaines exceptions, que l'on peut d'ailleurs justifier de façon différente (cf. ci-dessous n° 46).

La distinction des conditions casuelles, potestatives ou mixtes, présente déjà plus d'intérêt, surtout à propos de la condition potestative, mais ne donne lieu, en fin de compte, qu'à une application de la théorie fiscale des nullités.

Seule est vraiment primordiale la grande séparation des conditions suspensives et résolutoires.

SECTION I

Difficultés pratiques de la distinction

1° Définitions.

3. — D'après l'art. 1168 du Code Civil, « l'obligation est conditionnelle lorsqu'on la fait dépendre d'un événement futur et incertain, soit en la suspendant jusqu'à ce

que l'événement arrive, soit en la résiliant selon que l'événement arrivera ou n'arrivera pas. Dans le premier cas, la condition est suspensive ; dans le second cas, elle est résolutoire ».

Au point de vue civil, la condition suspensive empêche l'exécution de l'obligation tant qu'elle n'est pas accomplie, tandis que la condition résolutoire n'empêche pas cette exécution ; elle opère seulement la résolution de l'engagement si elle se réalise, et remet ainsi les choses au même état que si le contrat n'avait pas existé, art. 1183 C. Civ.

En Enregistrement, il y a un intérêt très grand à savoir si une condition est suspensive ou résolutoire, car l'exigibilité du droit proportionnel est suspendue lorsque la condition est suspensive, alors qu'elle ne l'est pas quand la condition est résolutoire.

Or, il est parfois très difficile en pratique de se rendre compte du genre de condition auquel on a affaire. L'opération juridique peut être incontestablement soumise à un événement futur et incertain, sans qu'il soit possible à première vue de dire si cet événement joue le rôle de condition suspensive ou de condition résolutoire. Par exemple : une vente sous condition que l'objet vendu soit agréé par l'acheteur ; une adjudication prononcée sous la condition pour l'adjudicataire de consigner les droits d'enregistrement ; une donation faite sous la condition de l'existence ou de l'inexistence d'enfants du donataire ou du donateur (cf. ci-dessous n° 5 et suiv.).

Il est donc nécessaire de rechercher un critérium d'interprétation.

2° *Principes d'interprétation.*

4. — Les parties témoignant leur volonté par les expressions qu'elles emploient, il est naturel de la rechercher en premier lieu dans les termes de l'acte à interpréter. Mais il faut aussi observer l'art. 1156 du Code Civil, qui dit que « dans les conventions, l'on doit rechercher quelle a été la commune intention des parties contractantes, plutôt que

de s'arrêter au sens littéral des termes ». Il faut donc surtout consulter l'intention des parties, et rechercher ainsi quels effets elles ont voulu faire produire à leur convention (Pilon, n° 557).

Certains auteurs (Duranton, Droit Civil, tome XI, n° 44), s'appuyant sur l'autorité d'Ulpien (Digeste, 18, 2, 2), établissent comme règle générale que, lorsque les termes destinés à exprimer l'événement prévu portent directement sur l'effet primitif de la convention, la condition est suspensive, et que, lorsqu'ils portent sur la résolution de cet effet, la condition est résolutoire. Cela semble évident, mais précisément, la question qui se pose est souvent de savoir si les termes employés s'appliquent à l'effet primitif de la convention ou à sa résolution.

En réalité, la distinction entre la condition suspensive et la condition résolutoire est subordonnée aux circonstances de fait. Les tribunaux disposent d'ailleurs en cette matière du plus large pouvoir d'appréciation (Cass. Req. 20 mars 1905, D.P. 1908, 1, 89), et le critérium, d'application délicate, reste la recherche de la volonté des parties.

SECTION II

Applications jurisprudentielles

La jurisprudence a eu l'occasion, en cette matière, de juger les espèces les plus diverses. On en aura un aperçu par l'étude de quelques actes conditionnels, entre vifs, à titre onéreux et à titre gratuit, et par un examen de la question controversée des legs sous condition.

I. — ACTES ENTRE VIFS.

A. — *Actes à titre onéreux.*

Parmi ces actes, on peut citer : les actes sujets à approbation, les ventes conditionnelles, et certaines adjudications comportant des clauses spéciales.

1° Actes sujets à approbation.

a) Clause d'approbation réservée.

5. — Les parties contractantes peuvent subordonner l'effet de la convention à leur approbation ultérieure. Le caractère suspensif ou résolutoire de cette condition est une question de fait, et résulte des circonstances. La Cour de Cassation s'est prononcée dans un sens ou dans l'autre suivant les espèces.

Dans un arrêt (Cass. Civ. 4 janvier 1858, S. 58, 1, 222) cité par Maguéro (Traité Alphabétique, v° condition n° 37) elle a déclaré, à l'encontre de l'Administration, qu'une vente sous réserve d'approbation présentait un caractère suspensif. Il s'agissait d'un M. Roy de l'Ecluse, qui avait vendu divers immeubles à sa fille et à son gendre, avec réserve d'usufruit, par deux actes sous seings privés, les acquéreurs devant être propriétaires des immeubles vendus le jour même de la vente. Ces actes contenaient en outre une clause ainsi conçue : « L'acheteur s'interdit la faculté de vendre pendant toute le temps que durera l'usufruit de M. Roy de l'Ecluse, et, en raison de cette circonstance, il aura la faculté d'accepter la présente vente ou d'y renoncer pendant un délai de trois ans, pendant lequel les présentes conventions seront suspendues. » La Cour de Cassation approuva le jugement du tribunal de Moulins, qui avait considéré que, si les termes contradictoires d'« accepter » et « renoncer », employés dans le premier membre de phrase de la clause, ne manifestaient pas suffisamment l'intention des parties (la faculté d'accepter indiquant une condition suspensive, tandis que la faculté de renoncer indique une condition résolutoire), il en était autrement, par contre, de l'autre membre de phrase, « pendant lequel (délai) les présentes conventions seront suspendues », manière tout à fait nette d'exprimer la condition suspensive.

Plus récemment, la Cour de Cassation (Req. 26 Décembre 1922, D. 24, 1, 23) a déclaré, dans une affaire de vente

sur échantillons, que la condition de l'agréege de la marchandise ne suspendait pas les effets de la convention, et que la vente était définitive dès le jour du contrat, sous la condition résolutoire de la conformité de la marchandise avec les échantillons.

b) Clause de ratification réservée.

6. — Lorsque l'un des contractants est représenté par un mandataire, et qu'il est stipulé que l'acte ne sera définitif qu'après la ratification du mandant, il y a condition suspensive. C'est ce qui a été décidé, contre l'Administration, par le tribunal de Vesoul, le 24 juillet 1843 (Dict. Enreg. v^o condition n^o 82, J.N. 11747). Il s'agissait d'un procès-verbal d'adjudication conçu en ces termes : « Adjudé provisoirement à Victor Barrière, gypseur, demeurant à Breurey-les-Faverney, présent et acceptant, moyennant 450 fr., et aux conditions énoncées dans l'acte ; et pour être définitive, il sera besoin d'une déclaration particulière de M. Gauvain ; lecture faite, il a signé ; signé : Barrière. » Cette vente était évidemment faite sous la condition suspensive que le mandant, Gauvain, la ratifierait. L'Administration avait cependant perçu 26 fr. 62, qu'elle dut restituer, sauf la perception du droit fixe, de 1 fr. 10 à l'époque.

Inversement, il a été jugé (Trib. du Mans, 9 avril 1842, J.E. 12997 n^o 10) qu'une vente faite au nom d'un mineur et de sa sœur donnait ouverture au droit proportionnel, quoiqu'il ait été stipulé que cette vente serait nulle et non avenue si elle n'était pas ratifiée par le mineur à sa majorité, et si le frère de celui-ci, également mineur, ne ratifiait pas le partage fait entre eux et leur sœur. Le Tribunal estima qu'il y avait une simple clause résolutoire, et qu'« on ne pouvait détruire les effets d'un acte qui, dans la pensée de toutes les parties, avait pour but de transférer à l'acquéreur la pleine et entière propriété des biens ».

Généralement, et sauf indications expressees, la condition de ratification est interprétée comme une condition résolutoire, notamment en matière de porte-fort (Dict. Enreg. v^o condition, n^o 88).

c) Actes administratifs sujets à approbation.

7. — Depuis 1858, l'Administration admet que les actes passés par les personnes administratives en tutelle — départements, communes, établissements publics — et dont l'exécution ne peut avoir lieu que s'ils sont dûment approuvés par l'autorité tutrice, ne sont pas des actes sous condition suspensive (Dict. Enreg. v^o condition n^o 66). Tant que l'approbation n'a pas été donnée, les actes en question ne sont que de simples projets. Le délai pour enregistrer ne court donc que du jour de cette approbation, et il faut appliquer le tarif en vigueur à cette date. Au contraire, si l'on considérait l'approbation de l'acte comme la réalisation d'une condition suspensive, le tarif applicable serait, en principe, celui en vigueur au jour de l'acte.

Ce système a été précisé dans une réponse du Ministre des Finances à M. Damecour, sénateur (J. O. 21 avril 1921, Sénat, débats, p. 985, question n^o 4286).

d) Marchés conditionnels.

8. — Par un traité du 8 août 1856, la Ville de Saint-Malo avait concédé, sous diverses charges, à la Compagnie du Gaz Lebon, la fourniture du gaz, pendant quarante ans, pour l'éclairage public et particulier. Aux termes de l'article 13 de ce traité, la Ville s'était réservée le droit d'exiger, *quand elle le jugerait convenable*, ce mode d'éclairage pour ses rues, places, promenades et établissements publics, à des conditions déterminées.

Le receveur n'avait perçu sur ce traité que le droit fixe (2 fr. à l'époque) ; mais, ayant par la suite acquis la preuve, probablement à la vue d'un réverbère allumé, que le marché avait été suivi d'exécution, il avait réclamé le droit proportionnel.

M. Lebon répondit à cette demande en protestant que, d'après les termes du traité, il n'avait aucune action pour contraindre la Ville à recevoir la fourniture du gaz, et qu'en conséquence, il n'y avait ni obligation ni mutation. Mais la Cour de Cassation (Civ. 20 mai 1863, Instr. 2274 § 4)

approuva l'Administration, en considérant, avec juste raison, semble-t-il, qu'il y avait une condition suspensive, la concession privilégiée de la fourniture du gaz pour l'éclairage public étant inconciliable avec une condition purement potestative de la part de la Ville. Le traité prévoyait d'ailleurs la sanction pénale d'une indemnité en cas de retard. L'exécution du marché représentait incontestablement la réalisation de la condition.

Dans une affaire identique, la Cour de Cassation (Req. 7 décembre 1898, S. 99, 1, 475) a donné raison à l'Administration, qui avait perçu immédiatement le droit proportionnel sur un traité de concession par la Ville de Pantin à la Compagnie Générale des Eaux. Aux termes de ce traité, la Compagnie s'était obligée à fournir gratuitement à la Ville 500 litres d'eau par jour. Elle prétendait que le traité était suspendu à la condition que la Ville manifestât la volonté de recevoir une quantité d'eau supérieure aux 500 litres gratuits en souscrivant des polices d'abonnement. La Cour de Cassation approuva le jugement du tribunal civil de la Seine, lequel avait décidé que le contrat était définitivement formé dès le jour de l'approbation par l'autorité supérieure, la commune étant obligée de demander exclusivement à la Compagnie la satisfaction de tous ses besoins, tandis que la Compagnie était tenue de lui fournir l'eau nécessaire. Il n'y avait pas condition suspensive.

e) Actes civils sujets à approbation.

9. Pour les actes civils sujets à approbation, l'Administration suit des règles différentes de celles qu'elle applique aux actes administratifs (ci-dessus n° 7). En particulier, elle admet depuis fort longtemps (Instr. 1200 § 20) qu'une concession minière, dont l'effet est subordonné à l'approbation de l'autorité compétente, est faite sous condition suspensive. Il en est de même pour un acte fait sans autorisation par un tuteur pour le compte d'un mineur, mais sous la condition qu'il devra être soumis à l'approbation du conseil de famille, cette décision devant elle-même être au besoin homologuée par le tribunal compétent. De même encore pour un partage fait entre un tuteur et un mineur

devenu majeur, sous réserve de l'approbation du compte de tutelle dans les conditions de l'art. 472 du Code Civil.

f) Cessions de charges de mandataires aux Halles Centrales de Paris.

10. — Les mandataires aux Halles Centrales de Paris sont agréés par le Préfet de la Seine, après avis conforme du Préfet de Police. Cette admission ne peut avoir lieu que si le candidat remplit diverses conditions : stage, examen, nationalité, honorabilité, versement d'un cautionnement, qui est actuellement de 5.000 fr., etc. A ce point de vue, les charges de mandataires aux Halles sont analogues aux offices publics, dont la transmission est réglementée par la loi du 25 juin 1841 (cf. ci-dessous n° 51 et suiv.).

Mais, pour les cessions de charges de mandataires aux Halles, le tribunal de la Seine (Seine, 13 novembre 1912, J. E. 29276) a dû préciser qu'aucune disposition de la loi du 11 juin 1896, réglementant les Halles Centrales de Paris, ou du décret du 9 octobre 1907 pour l'exécution de cette loi, n'en subordonne la validité à l'autorisation du Préfet de la Seine, et qu'en conséquence la perception du droit proportionnel était justifiée. On ne peut considérer l'autorisation de l'autorité publique comme une condition suspensive de la mutation : les règles relatives aux offices publics ne sont pas applicables aux cessions de fonds de commerce. Dans l'affaire jugée par le tribunal de la Seine — vente par Chabrol à Teyssonneyre — les parties avaient voulu présenter comme condition suspensive une clause portant que le nom de Teyssonneyre ne pourrait figurer sur la plaque indicatrice du poste occupé par Chabrol tant que Teyssonneyre ne serait pas admis comme mandataire, et que Chabrol pourrait seul signer jusque là les pièces administratives. En réalité, si le cessionnaire n'avait pas joui dès le jour de la cession de l'intégralité des prérogatives attachées à la qualité de mandataire, il n'en avait pas moins acquis un droit réel de propriété sur la moitié de la charge exploitée par Chabrol.

Il n'y a donc pas de condition suspensive si elle n'est

pas expressément indiquée. Pratiquement d'ailleurs, cette précaution n'est jamais négligée : les parties stipulent généralement dans ce genre de contrat que « la cession est soumise à la condition suspensive de l'admission du cessionnaire comme mandataire », la réalisation de cette condition devant être constatée par acte en suite, dans le délai d'un mois par exemple. Fréquemment l'acte contient en outre une clause pénale portant que « faute de n'avoir pu prouver sa non-admission comme mandataire par le Préfet de la Seine, l'acquéreur sera soumis ipso facto à l'exécution de toutes les charges de son adjudication ».

2° *Ventes conditionnelles.*

a) Condition de passer acte.

11. — Généralement, une vente est conçue verbalement par les contractants, qui en subordonnent l'existence à la rédaction d'un écrit. Dans ce cas, la doctrine et la jurisprudence s'accordent pour présumer que les parties n'ont entendu s'engager que par la passation de l'acte (Muguéro, v° vente d'immeubles, n° 188-C).

Mais il arrive aussi que les contractants rédigent en premier lieu un acte sous seings privés, en déclarant que leur convention fera ultérieurement l'objet d'un acte notarié. Leur intention peut alors être de subordonner absolument l'effet du contrat à sa réalisation authentique, ou simplement de lui donner, par cette authentification, une valeur indiscutable. Dans le premier cas seulement, le premier acte se trouvera être sous condition suspensive (Champ. et Rig. I, 66). Mais tout dépend des termes employés. Or, il s'en faut que les actes sous seings privés soient toujours bien rédigés.

L'Administration exige que la clause soit formelle, et n'admet le caractère suspensif de la condition de passer acte authentique que lorsque l'intention des parties sur ce point est nettement exprimée.

Elle l'exige d'autant plus que, dans certains cas, il est

permis de soupçonner fortement le procédé comme favorisant une dissimulation de prix. Dans son Instruction 2367, la Direction Générale a porté à la connaissance de ses agents un arrêt très significatif à ce sujet. Une vente de 110.000 francs par acte authentique avait été enregistrée sans discussion. Puis, un inventaire dressé après le décès d'un héritier du vendeur révéla l'existence d'un acte sous seings privés, antérieur à l'acte notarié, aux termes duquel la même vente était consentie moyennant 150.000 fr. L'Administration réclama droits simples et droits en sus sur 40.000 francs. L'acquéreur prétendit que cet acte ne constituait qu'un simple projet, ou tout au moins une vente subordonnée à une condition suspensive. Le tribunal de Limoux déclara que la vente sous seings privés présentait tous les caractères d'une vente parfaite, puisqu'on y trouvait les trois éléments prescrits par l'art. 1583 C. Civ. : *res, pretium, consensus*. L'acte ne stipulait pas expressément l'effet suspensif de la réalisation authentique, et il ne résultait pas des circonstances que cet effet avait été dans l'intention des parties. En particulier, la prise de possession réelle avait eu lieu à la date de l'écrit privé.

Déféré à la Cour de Cassation, ce jugement fut confirmé par un arrêt très succinct (Cass. Req. 10 mars 1868, Instr. 2367 § 3), mais précédé d'observations fort intéressantes de M. le Conseiller du Molin, soutenant, d'après Pothier, le critérium de l'intention des parties comme règle de décision : « Lors même que les parties auraient stipulé dans l'acte sous seings privés qu'il en serait passé acte devant notaire, le titre véritable n'en serait pas moins dans le premier acte, s'il ne résultait pas des circonstances qu'elles eussent voulu faire dépendre de l'acte devant notaire la perfection de leur marché... Si la convention n'est pas essentiellement subordonnée à la forme d'un acte public, il y a engagement parfait, et cet acte sous seings privés, abstraction faite de l'acte authentique qui pourra intervenir, rend immédiatement exigible le droit de mutation... Au contraire, si la promesse a eu lieu avec l'intention de subordonner l'engagement à la rédaction future de l'acte public, alors il n'y a pas lien de droit, il y a simple projet tant que la promesse n'est pas réalisée, et ce sera,

non sur l'acte sous seings privés, mais sur l'acte authentique, que devra être perçu le droit proportionnel. »

Il y a donc là « une appréciation de fait plus qu'une question de droit ». La Cour de Cassation a jugé, suivant les cas, que la condition de passer acte authentique était suspensive ou résolutoire (Instr. 1528 § 17 ; Instr. 1920 § 4). Il y a sur ce point une jurisprudence assez nombreuse (cf. Maguéro, v^o vente d'immeubles, n^o 188-C, et la note de M. Wahl, chiffre II, sous Cass. Civ. 8 décembre 1903, S. 1905, 1, 241), et d'ailleurs constante au point de vue des principes d'interprétation : les tribunaux recherchent, d'après les circonstances, l'intention des parties, et décident toujours, si les effets de la convention n'ont pas été formellement subordonnés à sa réalisation par acte authentique, que la condition est résolutoire, et ne fait pas obstacle à la perception immédiate du droit proportionnel (Seine 14 octobre 1913, S. 14, 2, 95).

C'est ce qu'a encore jugé récemment la Cour de Cassation (Civ. 5 juillet 1933, arrêt Quincy, Instr. 4161 § 24) en faveur de l'Administration, dans un arrêt ainsi conçu : « Attendu que l'acte en question réunit tous les éléments voulus pour la perfection de la vente ; qu'il prévoit bien la passation d'un acte notarié, mais n'exprime pas que cette clause doive suspendre les effets du contrat déjà formé, ni en retarder la formation ; que les modalités concernant l'époque du paiement du prix et de la délivrance de la chose vendue ne révèlent point la volonté des parties d'empêcher la transmission immédiate de la propriété ; qu'aucune autre circonstance de fait n'est invoquée par le jugement attaqué... rejette. »

La question ne fait aujourd'hui plus de doute (Seine 17 mai 1935, R. E. 10550 ; Cass. Req. 4 novembre 1936, deux arrêts, Instr. 4264 § 34).

Il va sans dire enfin que, si la condition n'est pas suspensive, le droit proportionnel ne sera pas perçu sur l'acte dont la rédaction avait été différée. Seul l'acte primitif supportera la taxation (Champ. et Rig. I, 66).

b) Versement d'arrhes.

12. — L'art 1590 du Code Civil, visant spécialement la promesse de vente, mais que l'on généralise, *ex ratione legis*, à la vente elle-même (Aubry et Rau, 5^e éd., V, § 349, p. 18, note 36), prévoit la stipulation d'arrhes, et déclare que. « chacun des contractants est maître de s'en départir, celui qui les a données en les perdant, et celui qui les a reçues en restituant le double ». Ce texte paraît bien indiquer que le contrat se trouve formé sous condition résolutoire, car on ne peut se *départir* d'une convention que si elle a été préalablement réalisée (Naquet, I, 246).

Cependant, il ne faut voir là que des dispositions supplétives. Les arrhes peuvent être, tantôt le signe d'un marché projeté, tantôt le gage d'un marché conclu. Tout dépend de l'intention des parties, et des termes qu'elles ont employés. La jurisprudence reconnaît à la stipulation d'arrhes un caractère suspensif ou résolutoire suivant les espèces (Maguéro, v^o vente d'immeubles, n^o 22 et 262-D). En règle générale (Garnier, Répertoire Général, 7^e éd., v^o vente, n^o 160) le droit proportionnel n'est pas exigible lorsque les arrhes ont été données avant que l'acte soit formé ; il est dû, au contraire, lorsqu'elles n'ont été qu'un acompte du prix stipulé, car la convention était arrêtée.

La Cour de Cassation a dû récemment préciser ce point (Cass. Req. 8 août 1931, société « La Métropole Immobilière », M. le Conseiller Pilon, rapporteur : Instr. 4121 § 20). Il s'agissait d'un bail avec promesse de vente de près de quatre millions six cent mille francs, 4.582.396 fr. 50 exactement. Une somme de 3.100.409 fr. 70, payable à concurrence de 2.118.422 fr. 90, sous le nom d'arrhes, le jour du contrat, et à concurrence de 981.986 fr. 80, dix-huit mois plus tard, devait rester acquise au promettant, même si la vente n'était pas réalisée dans le délai imparti. La somme stipulée comme loyer annuel correspondait exactement aux intérêts de la partie du prix non payée, et les contractants s'étaient réciproquement obligés à première demande, l'un à vendre, l'autre à acheter. Il y avait là un ensemble de procédés très ingénieux. Mais la Cour de Cassation estima qu'il y avait vente ferme : les arrhes avaient

joué le rôle d'acompte. Le droit proportionnel était immédiatement exigible sur 4.582.396 fr. 50, soit 723.183 fr. 43, taxe de première mutation non comprise.

Une affaire identique avait déjà été jugée de cette même façon par le tribunal de la Seine (Seine 28 décembre 1928, R. E. 9065).

On peut signaler en passant que l'abandon des arrhes donne lieu au droit d'indemnité (Champ. et Rig., III, 2051), qui est actuellement de 0,75 % (0,85 %, tarif provisoire jusqu'au 31 décembre 1939), art. 360 C. Enreg.

c) Clause de dédit.

13. — Le dédit se différencie des arrhes en ce qu'il ne constitue pas un versement, mais simplement une stipulation d'indemnité, payable par une partie à l'autre pour se dispenser de tenir sa promesse. Cette stipulation peut présenter, suivant les cas un caractère suspensif ou résolutoire. Si le dédit a été inséré dans le contrat pour le cas où l'un des contractants ne voudrait pas réaliser une convention simplement projetée, le droit proportionnel n'est pas immédiatement exigible. Ainsi, il est admis depuis longtemps qu'une promesse de vente non acceptée, mais donnant lieu simplement, de la part du futur acheteur, à l'engagement de payer un dédit, s'il n'accepte pas, dans un certain délai, l'offre qui lui est faite, ne peut pas donner lieu à la perception du droit proportionnel. Dans une Solution du 4 novembre 1874 (J. E. 19675-2°), l'Administration a reconnu que le dédit « n'empêche pas la promesse de vente de demeurer un simple projet, soumis à une condition facultative de la part de l'acquéreur éventuel, même lorsqu'il y a eu accord sur la chose et sur le prix ».

Mais si le dédit doit sanctionner une rupture d'engagement, alors que le contrat est formé, il y a clause pénale, et le contrat présente un caractère actuel. La clause ne peut produire qu'une résolution. Ainsi, une vente, faite avec stipulation que la partie qui n'exécutera pas la convention devra verser à l'autre une somme déterminée, est affectée d'une condition résolutoire, et non suspensive, et donne immédiatement ouverture au droit proportionnel (Seine

3 mars 1933, R. E. 10169 ; Millau 25 mai 1934, R. E. 10267), sans préjudice du droit particulier dû sur l'acte constatant le paiement du dédit, qui est, comme pour l'abandon d'arrhes, le droit d'indemnité de 0,75 % (0,85 %, tarif provisoire), art. 360 C. Enreg.

d) Clause de garantie.

14. — Le vendeur peut s'engager envers son acquéreur à ce que la chose vendue présente certains caractères déterminés. Il y a alors garantie de fait, par opposition à la garantie de droit, qui est celle de la possession paisible (Dalloz, Rép. Législ. v^o vente, n^o 783). Mais il faut savoir si les parties ont entendu subordonner les effets de leur contrat à l'observation de la clause de garantie, ou si la convention doit être considérée comme actuelle, sauf résolution, en cas de non-conformité de la chose vendue.

La question s'est posée en jurisprudence, à propos de cessions de fonds de boulangerie avec « garantie de cuisson ». Cette clause est usuelle dans les ventes de ce genre de fonds de commerce : le vendeur garantit au cessionnaire une cuisson déterminée, c'est-à-dire la vente d'une quantité minima de marchandises. Les contractants stipulent généralement un délai d'expérimentation (15 jours), à l'expiration duquel une diminution du prix d'achat peut être effectuée, si la cuisson garantie n'a pas été réalisée. Dans les neuf dixièmes des cas, les différences de cuisson sont insignifiantes.

Inversement, il est arrivé qu'elles soient tellement considérables que la cession puisse être entièrement annulée. Le cas s'est présenté dans un arrêt déjà ancien du tribunal de la Seine (Seine 21 juillet 1882, J. E. 22073). L'Administration refusait de restituer les droits auxquels l'acte avait donné lieu. Les contractants prétendaient que les effets de la convention avaient été suspendus par la clause de garantie. Le tribunal déclara qu'il n'y avait pas eu condition suspensive, mais donna tort à l'Administration, en déclarant que la résolution du contrat avait eu pour cause « une nullité radicale dont il était affecté dans son essence et dès son origine ».

Plus récemment le même tribunal (Seine 19 février

1937, arrêt Péano, J. E. 35292, P. 37, 2, 61) s'est prononcé sur la même question d'une manière un peu différente. Le prix de vente d'un fonds de boulangerie avait été réduit par le tribunal de commerce de 140.000 à 60.000 fr., pour non-réalisation de la cuisson garantie. Les acquéreurs réclamaient la restitution des droits correspondant au montant de la réduction. L'Administration prétendait qu'il y avait eu résolution partielle, et refusait la restitution, en vertu des règles applicables à la condition résolutoire (cf. n° 132 et suiv.). Le tribunal affirma que l'opération n'était affectée d'aucune condition suspensive non plus que résolutoire ; la vente n'était pas susceptible de résiliation : la seule sanction prévue au contrat et résultant de la clause de garantie devait être une réduction du prix initial ; les parties avaient entendu donner au prix stipulé dans l'acte de cession un caractère provisoire, et subordonner sa fixation au résultat du contrôle. La restitution devait être faite.

Le commentateur du Journal de l'Enregistrement remarque à propos de cet arrêt que, si l'interprétation du tribunal est exacte, le prix n'étant que provisoire, la perception aurait dû être effectuée sur une déclaration estimative des parties (Cass. Civ. 17 décembre 1924, Instr. 3872 § 1, arrêt Panhard-Levassor). Mais on se demande comment les parties auraient pu faire une évaluation inférieure à la somme indiquée. D'ailleurs, il semble bien qu'en l'espèce, toute déclaration estimative était impossible, la valeur soumise au droit proportionnel étant nettement exprimée dans l'acte à enregistrer (Cass. Req. 5 décembre 1866, Instr. 2356 § 4 ; Cass. Req. 15 janvier 1913, R. E. 8713). La Cour de Cassation a déjà déclaré que l'éventualité de réduction d'un prix de vente n'était pas un obstacle à ce que le droit proportionnel soit établi sur la totalité du prix (Cass. Civ. 5 novembre 1873, Instr. 3720 p. 60), et l'arrêt de 1924 n'a pas infirmé cette jurisprudence (Dict. Ind. Enreg. v° vente d'immeubles, n° 4463).

Les droits étaient donc régulièrement perçus, mais l'opinion de l'Administration n'en était pas moins discutable, en ce qui concerne le caractère résolutoire de la clause de garantie. Cette clause avait d'ailleurs été maladroitement rédigée ; elle stipulait que la réduction de prix

serait « proportionnelle au préjudice causé » : on pouvait prétendre qu'il s'agissait moins d'une diminution que d'une indemnité allouée aux acquéreurs. En réalité, l'intention des parties avait bien été, comme l'a jugé le tribunal, de fixer un prix provisoire. Une réduction de prix, constatée judiciairement, devait normalement entraîner une réduction de droits.

La Direction Générale a elle-même reconnu, dans une Solution du 2 novembre 1934, que la réduction du prix d'un bail de locaux commerciaux, en application de la loi du 12 juillet 1933, donnait ouverture à l'action en remboursement sur la partie du loyer ayant fait l'objet de la réduction. Toutefois, il faut remarquer qu'il s'agissait là de l'application d'une loi, et non d'une convention privée.

La Cour de Cassation (Civ. 24 juin 1924, arrêt Tricot, J. E. 32268, R. E. 8106) a déclaré que la réduction d'un prix de vente résultant d'une transaction entre les contractants opérait une résolution (cf. n° 124). Or, dans l'affaire jugée par le tribunal de la Seine, la réduction résultait d'un jugement. Les règles ordinaires de restitution des droits ne s'opposaient pas à ce qu'il y ait remboursement (cf. ci-dessous n° 120).

L'Administration semble même l'avoir admis, dans les conclusions qu'elle a déposées à propos de l'arrêt Tricot de 1924, dans lesquelles il est dit notamment (chiffre III) : « ...Il se peut que l'acheteur ait été simplement victime d'un dol incident, qui ne saurait entraîner la nullité du contrat, et que, tout en maintenant la vente, les tribunaux se bornent à prononcer la réduction du prix (Cass. Civ. 15 février 1898, S. 98, 1, 445 ; D. P. 98, 1, 192) ; en pareil cas, rien ne s'oppose à la restitution des droits afférents à la portion du prix dont l'acquéreur est exonéré, à condition toutefois que l'Administration ait la garantie qui lui a été réservée par le législateur, c'est-à-dire que la réduction de prix résulte bien d'une décision judiciaire passée en force de chose jugée. »

On ne voit pas pourquoi l'Administration n'a pas jugé à propos d'obéir en pratique à ces excellents principes, qu'elle avait Elle-même dégagés, et qui sont seuls conformes à l'équité. Car tout de même, il eut été scandaleux de

taxer la cession à un prix de 80.000 fr. supérieur à ce que le vendeur devait réellement toucher, alors que le tribunal de commerce avait ordonné la réduction.

Il faut donc approuver entièrement l'arrêt du tribunal civil de la Seine du 19 février 1937.

3° *Clauses spéciales d'adjudications.*

a) Clause de consignation des droits.

15. — Il arrive que le cahier des charges d'une adjudication d'immeubles impose à l'acquéreur de consigner les droits d'enregistrement entre les mains du notaire dans un délai fixé. Y a-t-il condition suspensive ? La Cour de Cassation avait d'abord jugé que non (Cass. Req. 26 juillet 1838, J. E. 12167) en déclarant que le contrat était parfait, le vendeur et l'acquéreur étant d'accord sur la chose et sur le prix. Le cahier des charges contenait cependant un article 19 ainsi rédigé : « L'adjudication n'opérera transmission de propriété et ne sortira effet qu'autant que la consignation des droits d'enregistrement et de timbre aura été faite dans le délai ci-dessus fixé. » Seulement, la clause continuait en stipulant que, à défaut de consignation, le vendeur pourrait *maintenir* la vente, ou l'*annuler*, et faire procéder à la revente sur folle enchère. Or, on ne peut maintenir ou annuler une vente qu'en admettant qu'elle soit formée. Les termes de l'acte étaient donc contradictoires. Il aurait fallu dire que, à défaut de consignation, l'adjudication serait regardée comme *non-avenue* (cf. la clause citée par Championnière et Rigaud, III, n° 2149).

La Cour de Cassation a, en effet, reconnu par la suite, à l'encontre de l'Administration, que la clause ainsi rédigée présentait un caractère suspensif (Cass. Civ. 9 juillet 1855, D. P. 55, 1, 306), la volonté des parties étant bien de suspendre la transmission de propriété.

M. Demante (Principes de l'Enregistrement, I, 196) estime, à propos de cet arrêt, que la question doit pouvoir être tranchée d'une façon générale, et pense que le droit proportionnel n'est pas encouru, même si l'on regarde la

condition comme résolutoire, parce que « la résolution venant à s'opérer avant le paiement de l'impôt, il n'existe plus à raison de l'acte résolu ni cause ni base de perception ». Mais ceci est une autre histoire... (cf. ci-dessous n° 142).

b) Clause d'attribution.

16. — Lorsque l'on procède à une licitation pour parvenir à un partage, et que l'un des colicitants se rend adjudicataire, il est possible d'éviter le paiement du droit de vente en sus du droit de partage en présentant les deux actes en même temps à l'enregistrement, ou tout au moins en présentant le partage à la formalité dans le délai permettant la restitution des droits perçus sur la licitation. Mais la rédaction du partage peut être très longue.

On a eu alors l'idée de prononcer la licitation sous la condition suspensive qu'elle n'aurait d'effet « que du jour, soit du paiement ou de la consignation du prix, soit du partage, dans lequel l'attribution dudit prix devrait être acceptée par l'enchérisseur, et lui être faite par les autres copartageants aux conditions du cahier des charges, notamment pour l'entrée en jouissance de l'immeuble, qui sera aux risques de l'enchérisseur du jour de l'adjudication ». Cette clause avait été qualifiée par les parties de suspensive, mais il a cependant été jugé, avec raison, qu'elle était résolutoire (Lille 25 juillet 1912, J. E. 29076). Seul, le mode de paiement était laissé en suspens. L'adjudication était bel et bien prononcée. Dès le jour de la licitation, l'immeuble était aux risques de l'adjudicataire, ce qui écartait toute idée de condition suspensive (art. 1182 C. Civ.). On peut d'ailleurs remarquer qu'une licitation, ayant pour objet de faire cesser l'indivision entre les colicitants, ne doit pas être subordonnée au bon plaisir de l'adjudicataire, qui pourrait refuser que l'attribution lui soit faite dans le partage ultérieur : tout serait remis en question, et les frais de licitation auraient été faits en pure perte.

Les notaires connaissent bien le procédé pour tourner la difficulté : ils ne prononcent pas l'adjudication, et insèrent dans le cahier des charges une « clause d'attribution »

dans laquelle il est généralement stipulé que « si les feux s'éteignent sur une enchère portée par un des co-propriétaires vendeurs, il ne sera pas déclaré adjudicataire, mais que le fait même de l'extinction des feux, constaté par le procès-verbal d'enchères, vaudra l'engagement de sa part, comme de la part de ses co-propriétaires et co-partageants, d'en accepter et d'en faire l'attribution dans le partage définitif des biens indivis entre eux pour la somme sur laquelle les feux seront éteints, et d'en faire remonter son attribution au jour fixé pour l'entrée en jouissance ». Cette clause, d'un style un peu lourd, est parfaitement nette : elle engage le colicitant, mais ne donne pas lieu à la perception du droit de vente.

c) Cautionnement à fournir.

17. — L'Administration reconnaît depuis longtemps (Délib. 18 juin 1841, J. E. 12927) que la clause d'adjudication volontaire selon laquelle la vente n'aura d'effet et n'opérera transmission qu'autant que l'acquéreur aura fourni caution dans la huitaine, est une condition suspensive, et non résolutoire. Par conséquent, l'acte subséquent, par lequel l'adjudicataire reconnaît n'avoir pas rempli cette condition, et n'avoir jamais eu sur la chose vendue aucun droit de propriété, n'est pas soumis au droit proportionnel. Il n'y a pas rétrocession.

B. — Actes à titre gratuit : Donations conditionnelles entre vifs.

a) Clause de reprise moyennant indemnité.

18. — Un vieux arrêt de la Cour de Cassation (Civ. 17 août 1831, S. 1831. 1. 401 ; J. E. 10141, J. N. 7534 ; Instr. 1388-2) a décidé, dans une affaire passablement compliquée, qu'une donation faite sous la réserve de l'usufruit au profit du donateur, et de la faculté de vendre le bien donné, à charge de remettre sur le prix une somme déterminée au

donataire, était faite sous condition résolutoire, et non suspensive.

La question s'est également posée de savoir si la réserve faite par le donateur dans l'acte de donation de reprendre l'immeuble moyennant un prix à déterminer, constituait une condition suspensive. Le tribunal de Lyon a décidé qu'il y avait condition résolutoire (Lyon, 13 août 1845, J.E. 13807). Le donateur ayant formellement déclaré se dessaisir actuellement, l'effet de la donation n'était pas suspendu, ni subordonné à une option ultérieure. Par conséquent, l'acte aux termes duquel le donateur exerçait la faculté de retrait qu'il s'était réservée, opérait la résolution, et il en résultait une mutation nouvelle, passible du droit proportionnel, le donateur rentrant dans la propriété de l'immeuble donné.

b) Donation à charge de rendre.

19. — Une donation faite à charge de rendre est affectée d'une condition résolutoire. On a essayé de faire dire le contraire à la Cour de Cassation, qui s'y est refusée (Req. 20 mars 1905, S. 1906, I, 197). Il s'agissait d'une donation, faite par acte notarié du 30 novembre 1899, au Département du Gers, d'un capital nécessaire pour l'achat d'un titre de rente 3 % de 600 frs., à charge d'en distribuer les arrérages à des familles nombreuses nécessiteuses. Il était stipulé qu'à la date du 1^{er} janvier de l'an 2000, ce titre de rente serait tenu à la disposition des héritiers du donateur. Le donateur soutenait que cet acte était affecté d'une condition suspensive. La Cour n'admit pas cette prétention : l'acte litigieux portait dans les termes les plus précis que la donation était faite entre vifs, sauf acceptation ultérieure du préfet, laquelle avait été donnée, après autorisation du conseil général. Au surplus, on ne pouvait admettre, en interprétant l'intention et la volonté des parties, que le donateur, en imposant au département donataire, l'obligation de remettre le titre dans 100 ans à la disposition de ses héritiers, ait entendu suspendre jusqu'à cette époque l'exécution de cette donation. Il y avait donc là une condition résolutoire, n'empêchant nullement la formation

du contrat, et permettant la perception immédiate du droit de donation.

c) Condition de non-existence d'enfants du donateur.

20. — Il a été jugé (Hazebrouck, 15 avril 1848, J. E. 14469) qu'une donation entre vifs faite sous la condition qu'elle ne serait consacrée que par le fait de la non-existence d'enfants légitimes du donateur au moment de son décès, était actuelle, et passible du droit proportionnel. Les parties avaient cependant qualifié la clause de suspensive. L'acte prévoyait en effet que la transmission des biens donnés serait « consacrée de plein droit au décès de la demoiselle donatrice par le fait *suspensif* de non-existence d'enfants légitimes ». Les donataires devaient avoir la jouissance des biens donnés, également au moment du décès de la donatrice, par le fait de l'accomplissement de la condition. Le receveur n'avait perçu que le droit fixe (de 1 fr. à cette heureuse époque), mais un inspecteur estima par la suite que la condition, qualifiée suspensive, était résolutoire (art. 953 C. Civ.), et son opinion prévalut devant le tribunal. Les juges estimèrent qu'il ne s'agissait que d'une donation avec réserve d'usufruit. De deux choses l'une, en effet : ou bien, par « non-existence d'enfants », les parties avaient voulu prévoir la survenance hypothétique du décès d'un enfant, et alors, elles avaient voulu introduire dans une donation une clause testamentaire formellement interdite par les articles 960, 964 et 965 du Code Civil; ou bien elles avaient voulu dire « non-survenance », et dans ce cas, la clause était inutile, en présence des articles 960 et 965 du Code Civil. De toute façon, la nue-propriété des biens donnés avait été transmise aux donataires.

d) Condition d'existence d'enfants du donataire.

21. — Inversement, une donation peut-être faite sous la condition de l'existence d'enfants légitimes du donataire au jour de son décès. Dans ce cas, la Cour de Cassation (Civ. 20 avril 1846, S. 46, 1, 395) a admis, à l'encontre de l'Administration, qu'il y avait condition suspensive, et que

l'acte n'opérait aucune transmission actuelle de propriété. Il y avait eu donation de la nue-propriété d'un immeuble, avec stipulation que la nue-propriété donnée serait soumise à toutes les charges que le donataire aurait contractées, que cette nue-propriété serait imputée sur la succession du donateur ; il y avait eu en outre droit de retour. Mais toutes ces clauses se référaient au cas où la condition devrait avoir son effet, par la réalisation de la condition, qui était l'existence d'enfants légitimes du donataire à son décès. La donation n'avait aucun effet actuel.

II. — LEGS CONDITIONNELS

1° *Legs à un établissement public.*

22. — Les associations reconnues d'utilité publique, les personnes administratives en tutelle — départements, communes, établissements publics —, l'Etat lui-même, ne peuvent accepter certaines libéralités testamentaires sans être autorisés par une décision préfectorale ou un décret en Conseil d'Etat (loi du 4 février 1901 sur la tutelle administrative ; les legs aux établissements publics sans charges, conditions ni affectations immobilières peuvent être acceptés directement ; il en est de même des legs aux communes et départements, lorsqu'il n'y a pas de contestation des familles). La doctrine unanime, et la jurisprudence très généralement reconnaissent que, jusqu'à l'autorisation, le legs est sous condition suspensive (art. 910 C.Civ.).

Mais des discussions, aujourd'hui résolues, se sont élevées à propos de la doctrine de l'Administration, laquelle soutient que l'héritier, ou le légataire universel ou à titre universel du testateur est, pendant le même temps, propriétaire sous condition résolutoire des biens légués (Instr. 2755 du 30 juillet 1888, § 1) ; par conséquent, si l'autorisation n'est pas intervenue au moment de la déclaration de succession, cet héritier ou légataire universel devrait

payer les droits sur des biens compris dans un legs fait, par exemple, à un établissement public, et dont il est virtuellement dépossédé, comme sur ceux dont il restera propriétaire (Sol. 8 août 1894, S.96,2,319) ; et si ce légataire universel ou héritier décède avant que le legs soit accepté, ce même legs devrait également être compris dans la déclaration de sa succession (Cass. Req. 28 novembre 1893, S.94,1,369). Il s'écoule généralement un temps assez long avant que l'autorisation soit donnée. Il pourrait donc avoir été perçu plusieurs droits de mutation, que l'acceptation du legs par l'établissement public, si elle intervenait, rendrait sans cause. Or, sous le régime de la loi du 22 frimaire An VII, art.60, ces droits n'étaient pas restituables, comme ayant été régulièrement perçus.

Ces conséquences ont soulevé l'indignation de M. Albert Wahl (note sous Cass. Req. 28 novembre 1893, arrêt précité). L'Administration avait d'ailleurs tenté d'apporter quelques tempéraments à sa théorie. Elle a d'abord admis que la perception des droits dus par l'héritier propriétaire sous condition résolutoire pouvait être différée jusqu'au moment où l'autorisation serait accordée ou refusée (Sol. 10 avril 1872 et 15 novembre 1875, J.E. 20928), système quelque peu contraire à la loi de frimaire, et défavorable à la Régie, qui pouvait se voir opposer la prescription de deux ans après la déclaration de succession. Puis elle a admis, pour les legs faits à l'Etat, la restitution des droits (Sol. 5 août 1893), mesure évidemment illégale à l'époque.

Enfin, l'Administration a permis l'imputation des droits payés par l'héritier sur ceux payés par l'établissement public après l'autorisation (Sol. 13 février 1894, R. P. 8324), procédé qui ne donnait pas toute satisfaction, car les droits payés par l'héritier ou le légataire universel pouvaient dépasser sensiblement ceux dus par l'établissement public ; en outre, il était permis de se demander si l'héritier avait contre l'établissement public un recours qui lui permît d'obtenir le remboursement de ce qu'il avait payé.

On n'a pu considérer ces divers systèmes que comme des expédients. L'Administration reculait devant les avantages que lui procuraient les conséquences logiques de sa théorie. Evidemment, l'héritier pouvait tout simplement

retarder lui-même le paiement des droits. N'a-t-on pas été jusqu'à lui conseiller (Wahl, note au Sirey, précitée, § 1, chiffre IV) de se laisser attaquer par l'Administration, et de faire traîner la procédure, en attendant l'autorisation ! Procédé dangereux, car cette autorisation, qui est le plus généralement donnée, peut ne pas l'être, et l'héritier qui a omis de comprendre les biens légués dans la déclaration de succession est passible de droits en sus.

Certains tribunaux (Valence 29 mai 1873, S. 74,2,123) ont décidé qu'une libéralité testamentaire en faveur d'un établissement public devait être considérée comme pure et simple, d'où ce résultat que le successeur universel n'était pas propriétaire des biens légués, même sous condition résolutoire. Par conséquent, il n'avait pas à payer le droit de mutation sur ces biens, sauf dans le cas où l'autorisation d'accepter venait à être refusée à l'établissement public. En effet, a-t-on dit, la volonté du testateur a été de faire un legs pur et simple ; ce legs est subordonné à une autorisation de l'Administration supérieure ; il ne s'ensuit pas qu'il soit sous condition. Le caractère juridique d'un legs dépend de la volonté du testateur, et non de la situation particulière du légataire : un legs pur et simple, fait à un incapable, ne peut produire ses effets qu'autant qu'il a été régulièrement accepté, mais ne devient pas pour cela conditionnel.

Cette manière de voir est demeurée isolée. Elle semble bien contraire à l'art. 910 du Code Civil, dont les termes subordonnent formellement l'effet du legs à une autorisation qui, par ailleurs, présente le caractère d'événement futur et incertain. Ce raisonnement ne supprimait d'ailleurs pas la double imposition, car, sous le régime de la loi de frimaire, en cas de non-acceptation du legs, l'établissement public n'aurait pas eu plus la possibilité d'obtenir la restitution des droits qu'il eût ainsi payés (art. 60).

Mr Wahl (note au Sirey, précitée) a proposé alors une théorie nouvelle. Sans contester le caractère conditionnel du droit de l'établissement légataire, il a cherché à démontrer que la propriété sous condition résolutoire du successeur universel n'en était pas la contre-partie nécessaire. Toutes les difficultés disparaîtraient en effet si l'on admet-

taît que l'héritier est, lui aussi, propriétaire sous condition suspensive, cette condition étant le refus d'autorisation : aucune perception ne pourrait être effectuée *pendente conditione* ; les droits seraient ensuite réclamés à l'une ou à l'autre des parties suivant qu'il y aurait eu ou non acceptation du legs.

Ce système a paru séduisant à raison de ses conséquences, mais a soulevé néanmoins des critiques. M. Wahl avait voulu prouver, avec exemples à l'appui, et rappels de droit romain, que rien ne s'opposait juridiquement à ce que deux personnes soient déclarées propriétaires du même objet sous une condition suspensive inverse, de telle manière que l'événement visé, suivant qu'il arrivera ou non, consacre le droit de l'une ou de l'autre de ces personnes. Cette idée n'a pas été contestée, mais M. Binet (*Revue Critique*, 1895, p. 481 et suiv.) lui a opposé ce principe qu'un droit de propriété sous condition suspensive chez une personne doit nécessairement avoir pour corrélatif un droit de propriété sous condition résolutoire chez une autre personne ; s'il y a deux propriétaires sous condition suspensive, il en faut un troisième sous condition résolutoire ; autrement, la propriété est incertaine, et il ne peut se faire qu'au décès du testateur une partie de ses biens n'appartienne temporairement à personne.

Tout en persévérant dans son opinion, M. Wahl (*Droit fiscal*, I, 195) a dû reconnaître qu'elle a été implicitement écartée par la loi du 25 février 1901, art 19-4°, aujourd'hui art. 107 C.Enreg., qui a prolongé le délai accordé aux héritiers *à partir du décès* pour le paiement des droits de succession sur les valeurs léguées à un établissement public. Le texte indique que ce délai « ne courra contre les héritiers ou légataires saisis de la succession qu'à compter du jour où l'autorité compétente aura statué sur la demande en autorisation d'accepter le legs ».

Mais ce sursis n'est pas illimité. La loi déclare en effet que le paiement des droits ne pourra être différé au delà de deux années à compter du jour du décès. Par conséquent, le successeur universel est toujours obligé de payer les droits, si l'autorisation n'est pas intervenue dans les

deux ans (Montbrison, 11 décembre 1908, R.E. 4934). L'acceptation provisoire du legs, qui peut être faite par l'établissement public, ne l'en dispense même pas (Seine, 6 décembre 1919, arrêt Princesse Radziwill, R.E. 7085). Toutefois, l'art. 108 C. Enreg. précise que la prolongation du délai a lieu pour chaque hérédité : de sorte que, si l'héritier ou légataire meurt avant que l'établissement public ait obtenu l'autorisation d'accepter (cas de l'arrêt de 1893), ses propres héritiers ont, pour acquitter l'impôt dont ils sont personnellement débiteurs, sur les biens légués, un délai qui part du jour de son décès, et non du jour du décès du testateur primitif (Instr. 3188, p.17).

La loi de 1901 était donc parvenue à supprimer une grande part, mais non la totalité des iniquités qui résultaient du système antérieur. Elle était d'ailleurs d'une rédaction beaucoup trop restrictive (Wahl, II, 249). Par la suite, une décision du ministre des Finances (M. Joseph Caillaux) du 23 avril 1908 (R.E. 4713) admit que, dans le cas où l'acceptation du legs a lieu après le délai, la dette de l'héritier s'évanouissait rétroactivement ; il se trouvait donc affranchi de tout paiement, s'il ne l'avait pas encore effectué ; dans le cas contraire, il pouvait y avoir lieu à restitution. C'était étendre aux legs faits aux établissements publics, départements, communes, associations, les règles que l'on appliquait depuis 1893 aux legs à l'Etat. Mais on ne pouvait voir dans cette mesure qu'un nouvel expédient, au même titre que ceux dont l'Administration s'était déjà servi. Il n'y avait là qu'une interprétation bienveillante de la loi.

Finalement, la loi du 18 janvier 1912 est venue écarter toute injustice, en permettant la restitution des droits régulièrement perçus : le régime de 1908 est devenu légal. En effet, la règle nouvelle, bien qu'exceptant formellement les résolutions (art. 282-1° C. Enreg.), s'applique incontestablement lorsque celles-ci s'opèrent par le fait de l'autorité administrative (cf. nos 130, 139). En cas de paiement remontant à moins de cinq ans, l'héritier peut aujourd'hui obtenir, en formulant sa demande dans l'année qui suit l'autorisation, le remboursement des droits simples, et, s'il y a lieu, des pénalités versées (Maguéro, v° succession,

n° 357). Il reste vrai que, jusqu'à l'acceptation du legs, il en est propriétaire sous condition résolutoire.

2° Double legs conditionnel alternatif.

23. — La jurisprudence reconnaît depuis longtemps la validité du double legs conditionnel alternatif : deux dispositions testamentaires, portant sur les mêmes biens, peuvent les attribuer, d'abord à un premier gratifié, sous une condition dont l'accomplissement ne peut même être vérifié qu'à son décès, et, au cas où cette condition viendrait à défaillir, à un second gratifié. Ainsi, un testateur peut instituer une personne sa légataire universelle, au cas où elle laisserait des enfants légitimes, en désignant, pour le cas où cette condition ne serait pas remplie, un autre légataire universel (Cass. Req. 14 novembre 1933, D.H.34, p.22). Bien que le procédé ressemble étrangement à la substitution, à cela près que le second légataire doit être conçu au décès du testateur, il échappe à la prohibition de l'art. 896 du Code Civil (Cass. Req. 8 décembre 1937, Defrénois, 15 avril 1938 n° 25158).

L'Administration a toujours soutenu que les clauses de ce genre permettaient la perception des droits de mutation par décès à la mort du testateur (Sol. 31 mars 1882, J.E. 21880) et que l'héritier ou premier légataire en était débiteur. C'est en effet à son profit que la mutation se réalise : le second légataire étant propriétaire sous condition suspensive des biens légués au premier, le successeur universel ou le premier légataire doit être considéré comme en étant propriétaire sous condition résolutoire. La question se rapproche ainsi de la précédente (n° 22).

La jurisprudence ne semble pas s'être opposée à ce système autant qu'il a pu paraître à certains auteurs (Pilon, n° 301 ; Allix et Lecercle, p. 374). La Cour de Cassation l'admet du point de vue civil (Cass. Req. 10 janvier 1922, D.P.22,1,104 ; Cass. Req. 7 février 1923, 2^e arrêt, D.P. 23, 1,239) : on ne peut croire *a priori* qu'elle puisse avoir une position différente spécialement au point de vue fiscal. La théorie de l'Administration est d'ailleurs difficilement réfu-

table. Comme le dit M. Pilon (n° 302), elle a d'abord pour elle l'autorité de la tradition, puisqu'on admettait déjà dans l'ancien droit qu'une substitution s'analysait en deux legs conditionnels, l'un sous condition résolutoire au profit du grevé, l'autre sous condition suspensive au profit de l'appelé, le même événement — la mort du grevé — jouant le rôle à la fois de condition suspensive et de condition résolutoire. Or, l'analogie entre une substitution et un double legs conditionnel alternatif n'est pas contestée (Colin et Capitant, Droit Civil, III, n° 1260 ; note de M. Pilon sous Paris, 5 novembre 1900, S. 1903.2, 273). Donc, la mort du premier légataire sans enfants (cas de l'arrêt de 1933) entraînera la résolution de son droit de propriété sur les biens légués, en même temps qu'elle donnera ouverture au droit, jusque-là suspendu, du second légataire. Si l'on n'admettait pas la propriété sous condition résolutoire du premier légataire ou successeur universel, on concevrait mal la situation des biens jusqu'à son décès : personne n'aurait de droits sur eux (Allix et Lecercle, p. 374), et c'est un principe certain en matière de dévolution héréditaire que la propriété ne peut demeurer en suspens après le décès : l'hérédité doit être la propriété de quelqu'un (Pilon n° 300).

L'étude des arrêts cités à l'encontre de l'Administration ne permet pas de penser que la Cour de Cassation n'ait pas entendu consacrer cette théorie. Elle a bien considéré (Civ. 26 mai 1909, arrêt Milhau, S. 1911.1.409) que, dans une disposition présentée comme un double legs conditionnel, il y avait deux legs sous condition suspensive, et non pas un legs sous condition résolutoire et un legs sous condition suspensive, mais les circonstances de la cause ont fait que la Cour n'a statué qu'au regard des légataires : elle n'a pas écarté l'idée que l'héritier naturel, le successeur universel, pouvait être propriétaire sous condition résolutoire des biens légués. M. Albert Wahl, soutenant toujours sa théorie développée à propos des legs aux établissements publics, a dû reconnaître (en note sous l'arrêt) qu'elle n'avait pu être envisagée par la Cour que tout au plus implicitement, puisqu'il n'y avait pas eu lieu de statuer « sur la légitimité d'une action que l'Administration aurait intentée contre l'héritier ».

Cet arrêt ne concernait donc pas exactement la question. Une affaire plus récente a paru s'y rapporter (Cass. Req. 12 mai 1919, arrêt Le Marchand, S. 22,1,39) : un testateur avait légué des terres par portions égales, à différents légataires, en prescrivant que, si ces légataires ne laissaient pas d'enfants légitimes ou descendants, la part léguée serait recueillie à leur décès par une autre personne ; tant que les légataires n'auraient pas d'enfants, ils ne pourraient disposer que de l'usufruit des biens légués ; enfin, si le substitué venait lui-même à décéder avant les premiers bénéficiaires, ceux-ci disposeraient immédiatement de la propriété des biens. L'Administration avait réclamé à l'héritier naturel les droits de mutation applicables à la nue-propriété des biens légués, en soutenant que les legs étaient faits sous condition suspensive. La Cour de Cassation lui donna tort : l'intention du testateur était de transmettre directement aux légataires désignés, aux uns à défaut des autres, la propriété des terres faisant l'objet du legs ; à aucun moment la nue-propriété de ces biens ne s'était fixée sur la tête de l'héritier naturel : les conditions imposées n'étaient appelées à produire d'effets que dans les rapports des légataires entre eux.

La Cour n'a pas étudié ces rapports, et n'avait pas à le faire. Mais, d'après les termes mêmes du testament, il semble bien que l'on ne se trouvait pas tout à fait en présence d'un double legs conditionnel, lequel contient, au sens qui lui est généralement donné, une double condition, résolutoire pour le premier legs, et suspensive pour le second. Il résultait en effet des dispositions du testateur : 1° au profit des premiers légataires, un legs d'usufruit, la nue propriété leur étant léguée sous la condition suspensive de l'existence d'enfants à leur décès ; 2° au profit du second légataire, un legs de cette nue-propriété, sous la même condition, envisagée comme résolutoire. Ainsi, au cas d'inexistence d'enfants, la double condition ne se réalisant pas, la nue-propriété appartenait définitivement au second légataire, et l'usufruit s'y rattachait naturellement par le décès de ses titulaires. Au cas contraire, les droits de nu-propriétaire du second légataire étaient résolus, et les usufruitiers rétroactivement considérés comme ayant

eu la pleine propriété des biens légués. Enfin, le prédécès du second légataire produisait le rattachement normal de la nue-propriété à l'usufruit, sans que la double condition ait à produire son effet.

Par conséquent, la perception aurait dû être effectuée en calculant la valeur de l'usufruit, et celle de la nue-propriété, et les droits de succession auraient dû être réclamés, suivant ces valeurs respectives, à l'usufruitier, premier légataire, et au nu-propriétaire sous condition résolutoire, substitué, quitte à faire une nouvelle perception au rattachement de la nue-propriété à l'usufruit. Il était bien certain, comme l'a déclaré la Cour de Cassation, que l'héritier naturel n'était pas nu-propriétaire un seul instant, même sous condition résolutoire, des biens légués.

Mais l'arrêt ne dit pas que le second légataire n'était pas, lui, nu-propriétaire sous condition résolutoire. Il ne le dit pas, et au contraire, en déclarant qu'il appartenait à l'Administration « de rechercher au profit de qui, et dans quelle mesure se réalisait, au point de vue fiscal, la mutation de propriété résultant du testament », il semble indiquer que l'Administration était en droit de réclamer aux légataires les droits de mutation par décès.

Cependant, un commentateur anonyme, paraissant s'inspirer des idées de M. Wahl, croit devoir affirmer (en note au Sirey, sous l'arrêt précité) que « cette réserve est pratiquement inopérante », et que la recherche, à laquelle la Cour convie l'Administration, doit demeurer sans résultat, puisque, « d'après l'arrêt du 26 mai 1909, la mutation à imposer n'a pu s'opérer au profit des légataires conditionnels ». Voilà donc le raisonnement complet : d'une part, l'arrêt Milhau a déclaré que deux bénéficiaires d'un prétendu double legs conditionnel alternatif étaient en réalité légataires tous deux sous condition suspensive ; d'autre part, l'arrêt Le Marchand a « refusé à la Régie de se retourner contre les héritiers naturels du testateur » (note précitée, 2^e colonne) ; par conséquent, dit-on, la Cour de Cassation estime que les légataires et les héritiers naturels sont propriétaires sous des conditions suspensives inverses, repousse la symétrie automatique entre la condition suspensive et la condition résolutoire, et s'oppose à la théorie

de l'Administration : à l'ouverture de la succession, le premier légataire ou l'héritier naturel, n'ayant actuellement aucun droit, ne peut être tenu de payer les droits de mutation par décès (Pilon, n° 301).

Cette interprétation considère donc comme formant un tout deux arrêts ayant statué, dans des circonstances différentes, l'un au regard des légataires, l'autre au regard des héritiers naturels. Rien ne permet cependant d'assurer que la Cour de Cassation ait entendu compléter le premier cas par le second, et consacrer ainsi, au point de vue fiscal, une théorie qu'elle n'admet pas au point de vue civil. Chaque affaire posait une question bien déterminée. La Cour a dû rejeter, dans les deux espèces, la perception proposée ; elle n'avait pas à indiquer à l'Administration la façon régulière de recouvrer ses droits. Le fait qu'elle ait décidé, dans le premier arrêt, que les légataires n'étaient pas débiteurs des droits de succession, n'enlevait pas à l'Administration le droit de les réclamer au successeur universel. Inversement, lorsque la Cour déclare que l'héritier universel ne peut être poursuivi en paiement, il n'en résulte pas que les légataires ne puissent l'être non plus. La rédaction du second arrêt semble indiquer le contraire, et l'étude de l'espèce montre que la recherche, annoncée comme infructueuse, des bénéficiaires de la mutation de propriété, en révèle facilement l'existence.

A défaut d'arrêts plus nets, il paraît donc impossible d'affirmer que la jurisprudence s'oppose à la Régie dans la matière des doubles legs conditionnels, ni de croire qu'elle se soit ralliée aux théories de M. Albert Wahl.

24. — Mais une autre question s'est posée, à propos de laquelle l'Administration n'a pas eu gain de cause devant la Cour de Cassation, bien que le système qu'elle soutenait parût conforme à la théorie civile traditionnelle des conditions.

Si l'on suppose que les décès des bénéficiaires d'un double legs conditionnel alternatif ordinaire (premier legs sous condition résolutoire, deuxième legs sous condition suspensive) ne se produisent pas dans l'ordre normalement prévu, c'est-à-dire que le second légataire meure avant le

premier, et que d'autre part, la double condition se réalise ; par exemple : le premier légataire ne laisse pas d'enfants, il en résultera : 1° que les droits de ce premier légataire sur les biens qui lui avaient été légués se trouveront résolus ; 2° que par l'effet de la réalisation de la condition suspensive, ces biens devront être rétroactivement considérés comme ayant figuré dans le patrimoine du second légataire, décédé. Par conséquent ses héritiers devront à ce moment payer les droits de succession correspondants. S'ils sont eux-mêmes décédés, on devra rétroactivement les déclarer propriétaires des valeurs en question, bien qu'en fait elles ne se soient jamais trouvées entre leurs mains, et de nouveaux droits de succession seront alors dus par leurs propres héritiers. Et ainsi de suite : le bien légué est censé être rentré dans toutes les successions transmises depuis le décès du testateur, et l'Administration pourra réclamer un droit spécial pour chacune des transmissions intermédiaires. On peut obtenir ainsi un total impressionnant.

La Cour de Cassation a repoussé ce raisonnement (Req. 23 octobre 1900, arrêt Bessard, rapport de M. le Conseiller Voisin, D.P. 1903,1,73 ; S. 1902,1,97 note Wahl) en déclarant qu'aucun droit de mutation ne pouvait être perçu lorsqu'il n'y avait eu, en fait, aucune translation effective de propriété. On ne pouvait admettre la prétention de la Régie, qualifiée d' « incroyable » par le rapporteur, de taxer des mouvements de valeurs fictifs, et d'arriver ainsi à percevoir des droits multiples pour une seule mutation.

Cette décision, d'une évidente équité, paraît discutable en droit strict. Le système de l'Administration, se référant d'ailleurs à l'autorité incontestée de Championnière et Rigaud (VI, 3704 et 3708) procédait d'une rigoureuse logique. L'argument de la Cour de Cassation, affirmant qu'une mutation fictive ne pouvait être imposée, ne présentait pas une très grande portée, à une époque où la déduction des dettes n'était pas admise pour la perception des droits de succession ; il ne paraît pas aujourd'hui plus probant, alors que les donations entre vifs sont taxées sans déduction des charges.

Il aurait mieux valu démontrer l'inexistence de ces

mouvements de valeurs fictifs. En effet, il semble bien que l'on se trouve ici en présence d'une conséquence regrettable du principe de l'effet rétroactif de la condition (Pilon, n° 302, en note). Toute difficulté disparaîtrait si le droit civil et l'Administration admettaient que la réalisation de la condition suspensive ne produise qu'un effet actuel : ainsi la mutation, seule et unique, s'effectuerait entre le premier légataire, à la résolution de ses droits de propriété sur les biens légués, et les héritiers du second légataire, si éloignés fussent-ils de leur auteur.

Il est remarquable d'ailleurs de constater que ce système est appliqué par l'Administration dans une matière tout à fait voisine : celle des substitutions. Au décès du grevé de substitution, l'appelé doit les droits de mutation par décès sur les biens qu'il recueille, au tarif déterminé par son degré de parenté, non avec le disposant, mais avec le grevé (Sol. 5 juillet 1897 ; R.P. 9179), sur la valeur des biens au décès du grevé (Cass.Civ. 11 décembre 1860, Instr. 2190 § 6), ce qui suppose évidemment que la transmission a lieu du grevé à l'appelé, alors que l'application stricte de la théorie civile conduirait à faire considérer l'appelé, héritier du premier disposant sous la condition suspensive du décès du grevé, comme tenant rétroactivement ses droits de ce testateur primitif, à la réalisation de la condition.

PREMIÈRE PARTIE

LA CONDITION SUSPENSIVE

INTRODUCTION

25. — L'article 1181 du Code Civil déclare que « l'obligation contractée sous une condition suspensive est celle qui dépend, ou d'un événement futur et incertain, ou d'un événement actuellement arrivé, mais encore inconnu des parties. Dans le premier cas, l'obligation ne peut être exécutée qu'après l'événement. Dans le second cas, l'obligation a son effet du jour où elle a été contractée ».

Cette définition met en lumière deux idées déterminantes.

1° La condition est future.

26. — Toute condition suppose un événement futur. Un événement actuellement accompli, même ignoré des parties, ne forme pas condition : l'obligation naît pure et simple. Telle est la solution du Code, encore qu'elle ait été critiquée par certains civilistes (Toullier, VI, 475 ; Duranton, XI, 11) qui lui préfèrent la règle romaine inverse (Digeste, 12, 1, 37, Papinien). En Enregistrement, des discussions se sont élevées sur la façon d'opérer la perception (Dorge, thèse, p. 71 à 73). Il semble qu'elles soient bien simples à résoudre : tant que l'existence du fait imposé comme condition n'est pas vérifiée, les parties se trouvent exactement dans la même situation que si l'événement était encore futur et incertain, et le droit fixe est seul dû (Champ. et Rig. I, 748). Si l'Administration veut percevoir le droit proportionnel, c'est à elle de prouver que la condition n'est qu'apparente.

Ainsi, une personne fait une donation à titre de partage anticipé des biens auxquels elle a droit comme héritier d'un tiers, sous la condition que cet acte sera nul s'il

est découvert un testament instituant un autre héritier que le donateur. Ce testament existait au moment de la rédaction de l'acte. On a prétendu que la condition prévue était purement résolutoire, et ne pouvait faire obstacle à la perception du droit proportionnel ; que la réalisation de cette condition était sans influence sur le droit qui aurait dû être perçu, et ne pouvait s'opposer au recouvrement d'un droit dû et légalement acquis au Trésor. L'Administration n'a pas adhéré à cette opinion (Sol. 29 octobre 1866) qui cependant lui était favorable. L'obligation dépendait d'un événement actuellement arrivé, mais inconnu des parties ; les donataires n'étaient pas saisis de l'objet de la donation : à défaut de transmission, le droit proportionnel ne pouvait être perçu.

L'opinion contraire, enseignée par le Traité Alphabétique de Maguéro (v^o donation, n^o 498) paraît contestable, en présence de cette solution.

2^o La condition est incertaine.

27. — La naissance d'une convention soumise à une condition suspensive est subordonnée à la réalisation d'un événement futur et incertain. Lorsqu'il y a événement futur, mais certain, exemple : la mort d'une personne, il y a terme, et non condition. Or le terme « ne suspend point l'engagement, dont il retarde seulement l'exécution » (art. 1185 C. Civ.). L'acte qui contient une obligation à terme est donc passible du droit proportionnel, puisque la convention existe au moment de la formalité (Champ. et Rig. I, 741).

Cependant, cette règle n'est pas étendue aux testaments et autres actes de dernière volonté, bien que la mort du testateur soit un événement futur certain. Le droit reste suspendu jusqu'à l'arrivée du terme (Garnier, v^o condition, n^o 3727). En effet, la disposition peut devenir caduque avant cette date.

Il est parfois difficile de distinguer la condition suspensive du terme. La question s'est notamment posée à

propos de cessions de parts sociales entre associés. Il a été jugé (trib. Reims 24 juillet 1901, S. 1904, 2, 222) que la clause d'un acte de société, suivant laquelle deux des associés cesseraient à une époque déterminée, de faire partie de la société, constituait une cession de part sociale à terme, et que le droit proportionnel était immédiatement exigible. Au contraire, il y aurait eu condition suspensive, si la cession avait porté sur la part de celui qui devait décéder le premier, parce qu'on ne peut pas savoir quel est l'associé qui décèdera le premier. Le droit proportionnel ne serait alors exigible qu'à la réalisation de la condition (Cass. Civ. 3 janvier 1900, D. P. 1900, 1, 586, solution implicite).

Mais il arrive que la loi fiscale assimile le terme et la condition (cf. ci-dessous n^o 46, 53).

TITRE I

AVANT LA REALISATION DE LA CONDITION

CHAPITRE PREMIER

PRINCIPES DE PERCEPTION

SECTION I

Suspension de l'exigibilité du droit normalement dû à raison de la nature de l'acte.

1° *Exposé du principe.*

28. — La loi du 22 frimaire An VII avait gardé le silence sur les effets de la condition suspensive à l'égard des droits d'enregistrement. Mais la tradition historique était certaine (Dumoulin, sur l'art. 76 de la Coutume de Paris, dans Tournet-Jolly-Labby (1678), tome I, p. 101 ; d'Argentré, Traité des Lods et Ventes, III, dans la Coutume de Bretagne (1746), tome I, p. 186 ; Maximes Générales sur les Droits Domaniaux (1755), titre I, maxime 32, p. 9 ; Pocquet de Livonière (1757), Traité des Fiefs, livre III, Ch. IV, sect. 4, p. 169 ; Molières-Fonmaur, Traité des Droits de Lods et Ventes (1783), tome I, p. 302, n° 357).

La condition suspensive suspend l'exigibilité du droit auquel l'acte est assujéti d'après sa nature. Si l'opération juridique comporte un mouvement de valeurs, l'existence d'une condition suspensive empêche la perception du droit proportionnel.

L'Administration s'est toujours conformée à ce prin-

cipe (Délib. 30 décembre 1823, J. N. 5630 ; Instr. 2925, p. 81), que la jurisprudence, absolument constante, a eu l'occasion, dans de très nombreux arrêts, d'adopter plus ou moins implicitement (Cass. 19 juin 1826, Champ. et Rig. n° 698 ; Cas. Req. 24 avril 1893, S. 94, 1, 195 note Wahl ; Cass. Civ. 16 janvier 1894, S. 95, 1, 97, note Wahl ; Cass. Civ. 25 octobre 1921, D. P. 25, 1, 84 ; Rouen 20 mars 1929, P. 29, 2, 44). La doctrine est unanime à l'approuver, à l'exception toutefois de Troplong (de la Vente n° 54), dont l'erreur a depuis longtemps été démontrée par Championnière et Rigaud (n° 689 et suiv.).

Cette règle de la suspension de l'exigibilité des droits s'applique à tous les actes sous condition suspensive. Les jugements y sont soumis comme les actes amiables. Une condamnation subsidiaire, prononcée contre une partie, pour le cas où elle n'exécuterait pas la condamnation principale, est conditionnelle, et ne donne pas ouverture au droit proportionnel, tant qu'il n'est pas certain que la condamnation principale ne sera pas exécutée (Cass. Civ. 8 mars 1871, S. 71, 1, 61). Un jugement qui fixe les bases d'un compte ne constitue ni une condamnation, ni une liquidation ; le droit ne peut être perçu que lors de l'enregistrement de l'acte, qui fixe la balance du compte (Cass. Civ. 27 juin 1826, S. 1827, 1, 374).

La même règle est également applicable en matière de succession : les droits de mutation par décès ne peuvent être perçus relativement à des droits conditionnels ; l'impôt ne peut les atteindre qu'après l'arrivée de la condition (Décision Min. Finances 22 avril 1806 ; Instr. 2405).

2° *Justification.*

29. — Ces principes de perception se justifient facilement. Ils ne constituent qu'une application fiscale des principes civils en la matière. Or, là aussi, la tradition historique est certaine (Digeste 18, 1, 7, Ulpian ; Pothier, Traité des Obligations, 2^e partie, Ch. III, art. 1, § 5, n° 218). « Tant que la condition suspensive est en suspens, c'est-à-dire tant qu'il est incertain si elle sera ou non accomplie, l'obligation soumise à une condition de cette nature n'existe

pas d'une manière définitive » (Aubry et Rau, IV, § 302, 4°-a). La doctrine a critiqué la rédaction de l'art. 1181, mais n'a jamais mis en doute sa portée (Fuzier-Hermann et Demogue, Code Civil annoté, art. 1181). La jurisprudence en fait constamment l'application (Cass. Req. 20 octobre 1908, D. P. 1912, 1, 61 ; Cass. Req. 12 novembre 1928, D. P. 29, 1, 88 ; Cass. Civ. 7 janvier 1936, S. 36, 1, 98).

Par conséquent, un contrat subordonné à l'avènement d'une condition suspensive présente un caractère aléatoire et incertain, et ne met pas le receveur d'enregistrement en face d'un fait existant auquel il puisse appliquer l'impôt. Le droit d'enregistrement n'est dû que sur une stipulation dont l'effet est actuel, et une convention n'a pas d'effet actuel lorsqu'elle n'existe pas encore (Champ. et Rig. I, 685).

SECTION II

Exigibilité du droit de formalité

30. — L'acte sous condition suspensive, qui, jusqu'à la réalisation de la condition, ne donne pas lieu à la perception des droits auxquels il est assujéti par sa nature, peut cependant se trouver taxé, *pendente conditione*, s'il est soumis à la formalité.

1° *Dans quels cas l'acte sera-t-il soumis à la formalité ?*

31. — L'acte ne présentant aucun caractère définitif, les parties n'ont pas à le présenter à la formalité, du moins en principe. Mais en fait, l'enregistrement sera obligatoire dans un grand nombre de cas. En effet :

I. — L'acte peut être soumis, de par sa forme, à l'enregistrement dans un délai de rigueur. Ceci concerne :

a) les actes publics.

Un acte notarié, même renfermant une condition suspensive, doit être enregistré dans les 10 ou 15 jours de sa

date, suivant le système de l'art. 73 C. Enreg. Un testament, contenant une reconnaissance de dette conditionnelle, déposé chez un notaire, doit être enregistré dans les 3 mois du décès du testateur (art. 90 C. Enreg.).

Un jugement contenant des dispositions conditionnelles doit être enregistré dans le délai normal des actes judiciaires : 20 jours (art. 75 C. Enreg.).

Un marché sous condition, acte administratif, doit être enregistré dans les 20 jours (art. 83 C. Enreg.). Cependant ce délai part seulement du jour où l'autorité supérieure a donné son approbation, si celle-ci est requise (Instr. 2315). Cette règle, applicable aux actes administratifs notariés (Instr. 2003 : délai de 20 jours à partir de la remise au notaire de l'acte d'approbation), ne constitue pas une exception : on sait que de tels actes ne sont pas sous condition suspensive (cf. n° 7).

b) les actes sous seings privés synallagmatiques.

Sous le régime de la loi de frimaire, art. 22, et de la loi du 28 février 1872, art. 8, les actes sous seings privés comportant transmission de propriété, usufruit ou jouissance de biens immeubles, ou mutation de propriété à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèles, étaient seuls soumis à l'enregistrement dans un délai de rigueur. Il en résultait que les actes sous condition suspensive, ne constatant aucune transmission ni mutation, échappaient à cette législation (Champ. et Rig. n° 3819).

Mais ce système ne peut plus être suivi, et son admission dans le *Traité Alphabétique de Maguéro* (v° condition, n° 27-II), comme dans le *Traité de MM. Allix et Lecercle* (page 378), ne semble résulter que d'un oubli (réparé dans le dernier supplément de Maguéro, 1937), puisque la loi du 29 juin 1918 — art. 99 C. Enreg. — est venue soumettre à l'enregistrement obligatoire dans les trois mois de leur date tous les actes sous seings privés constatant des conventions synallagmatiques. Il est donc incontestable que les actes sous condition suspensive doivent, lorsqu'ils sont synallagmatiques, être enregistrés dans ce délai. Seuls les actes expressément exemptés par la loi, exemple : actes de commerce, et les actes unilatéraux, échappent à cette nouvelle règle. Toutefois :

2. — Même si la formalité n'a pas à être remplie dans un délai de rigueur, il faut faire enregistrer l'acte, s'il en est « fait usage ».

Il n'y a là qu'une application pure et simple de l'art. 101 C. Enreg. (loi de frimaire, art. 23) visant l'usage dans un acte public, en justice, ou devant une autorité constituée.

2° *Comment l'acte sera-t-il taxé ?*

1) Perception du droit des actes innomés.

32. — Dans tous les cas où l'acte sous condition suspensive est enregistré avant la réalisation de la condition, le droit fixe des actes innomés doit seul être perçu.

Le décret-loi du 8 juillet 1937, art. 50 (Instr. 4309 § 17), qui a augmenté, en arrondissant les chiffres, le tarif des droits fixes, a remplacé, pour les actes innomés civils et administratifs, le droit de 22 fr. 50, auquel on commençait à s'habituer, par celui de 30 fr. Pour les actes judiciaires, le droit est passé de 11 fr. 50 à 15 fr. ; pour les actes extra-judiciaires, il s'est élevé de 15 à 20 fr.

On croyait ce nouveau tarif d'autant plus durable qu'il était extrêmement commode pour la pratique des calculs, tous les droits fixes étant arrondis par 5 et 10. Mais le décret-loi du 2 mai 1938 relatif au budget (J. O. 2-3 mai 1938, p. 4950), créant une « contribution nationale exceptionnelle pour le redressement financier », réalisa une augmentation générale de tous les impôts de 8 %, système absolument critiquable au point de vue technique, véritable régression en Enregistrement vers le système des décimes que l'on croyait bien mort depuis 1934. Le texte, il est vrai, prévoyait l'arrondissement des chiffres par un décret ultérieur, qui n'est venu que le 20 mai, de sorte que, pour prendre un exemple, il a fallu pendant 18 jours calculer le droit de vente au tarif de 14,58 %. Encore l'arrondissement n'est-il finalement que très relatif : ainsi, le droit d'inscription du privilège de vendeur ou du créancier gagiste d'un fonds de commerce est aujourd'hui de 0,0864 % !

Pour les droits fixes, un décret-loi du 3 mai avait déjà donné des tarifs « arrondis » : le droit des actes innomés civils et administratifs est de 32 fr. 50 ; celui des actes judiciaires est de 16 fr. 50 ; celui des actes extrajudiciaires est de 22 fr.

Ce nouveau barème est provisoire ; il n'est valable, sauf prorogation, que jusqu'au 31 décembre 1939. Dans tous les développements qui suivront, le tarif de base sera donné en premier, et le tarif provisoire, entre parenthèses.

— En ce qui concerne la perception du droit fixe des actes innomés sur les actes sous condition suspensive, cette règle a toujours été suivie par l'Administration française, qui l'applique aux actes assujettis par leur nature au droit proportionnel, comme à ceux soumis à des droits fixes spéciaux, ou à des droits proportionnels réduits (Instr. 2424 § 4 ; Seine 12 décembre 1874, J. E. 19650). M. Wahl (I, 196) remarque même qu'il serait « logique, mais inique » d'appliquer ce système à des actes qui, s'ils étaient purs et simples, seraient soumis à un droit fixe inférieur à celui des actes innomés. En fait, le cas peut difficilement se rencontrer, ces actes présentant toujours un caractère actuel (art. 323 et 324 C. Enreg.).

L'Enregistrement Belge soutient au contraire que les droits fixes spéciaux, et les droits proportionnels réduits — représentant les anciens droits fixes gradués — sont toujours immédiatement exigibles, et fonde cette prétention sur deux arguments (Gothot, n° 185) : 1° ces droits sont dus par le seul fait de l'exécution de la formalité à titre de salaire ; 2° ils frappent l'écrit, *instrumentum* et non le *negotium*, opération juridique (Cass. belge 7 avril 1859, Pasicrisie belge, 1859, I, 160).

2) Justification.

23. — Le système français est le seul admissible. La doctrine fiscale moderne est unanime à reconnaître que le droit fixe n'est pas un salaire de formalité. Presque toujours il se trouve dû sans que les parties aient volontairement demandé l'enregistrement, et on ne le perçoit pas

pour rendre service au redevable ; or un salaire suppose un service rendu. D'ailleurs, le fait que, dès la loi de frimaire, les droits fixes étaient multiples, et que leur tarif variait d'après la nature de l'acte à enregistrer, et non d'après sa longueur, le manque de proportion entre le travail qui consiste à analyser un écrit sur un registre, et le montant de certains droits fixes, pouvant aller actuellement jusqu'à 1.296 fr., empêchent absolument de voir dans ce droit autre chose qu'un impôt (Pilon, n° 150).

D'autre part, on ne peut admettre que les droits fixes ne puissent frapper que des actes, et non des opérations juridiques. Cette théorie, dite « du fait générateur », soutenue autrefois par Champiennière et Rigaud (n° 135 et suiv.) ne constitue qu'une exagération de la distinction faite par la loi fiscale entre les droits d'actes et les droits de mutation. Elle est aujourd'hui combattue par tous les auteurs (Wahl, I, 94 ; Pilon n° 252 et suiv.). La jurisprudence française n'en a d'ailleurs pas accepté les conséquences (Allix et Lecerclé, p. 72 à 74). Si les droits fixes ne frappaient que des écrits, on ne pourrait s'expliquer ce fait qu'il existe, suivant les divers actes, divers droits fixes. En réalité, la cause génératrice de l'enregistrement doit être un fait juridique, et le droit, fixe ou proportionnel, auquel il est assujéti, ne peut être perçu tant que l'existence d'une condition suspensive non réalisée enlève à ce fait tout caractère actuel.

Si toutefois il existe un droit d'acte, au sens étroit du terme, uniquement perçu sur le fait de la présentation d'un écrit à la formalité, ce ne peut être que le droit fixe des actes innomés, dont les trois tarifs sont complètement indépendants de la nature du fait juridique constaté. C'est ce « droit de formalité » que l'acte sous condition, s'il est enregistré *pendente conditione*, rend exigible, à titre, non pas de salaire, mais de *redevance* pour cette formalité (Allix et Lecerclé, p. 77).

3) Dispositions indépendantes.

34. — Ces règles ne sont applicables que sous réserve des dispositions de l'art. 7-2° C. Enreg., résultant d'un

décret-loi du 30 octobre 1935 (Ministère des Finances n° 17). D'après ce texte, en effet, lorsqu'un acte contient plusieurs dispositions indépendantes donnant ouverture, les unes au droit proportionnel, les autres à un droit fixe, il n'est rien perçu sur ces dernières dispositions, sauf application du droit fixe le plus élevé comme minimum de perception, si le montant des droits proportionnels exigibles est inférieur (cf. Jean-Marie Charlot, *Théorie des dispositions dépendantes et indépendantes en matière d'enregistrement et de timbre*, thèse, Paris, 1938, pages 81 à 83).

Cette règle nouvelle, que l'on désigne dans la pratique par le principe que « le droit fixe tombe devant le droit proportionnel », modifie le système de perception relatif aux actes sous condition suspensive présentés, *pendente conditione* à la formalité. Le droit fixe des actes innomés n'est plus perçu si l'acte contient des dispositions indépendantes passibles de droits proportionnels plus forts, et sans rapports avec la condition stipulée ; exemple : une vente conditionnelle dans un bail. Mais le minimum de perception sera alors de 30 fr. (32 fr. 50).

SECTION III

Restitution des droits de mutation perçus pendente conditione.

35. — Il est sans difficulté que les droits, autres que ceux dus à raison de la formalité, perçus sur un acte affecté d'une condition suspensive, sont restituables tant que la condition ne s'est pas réalisée. Encore faut-il cependant que la demande en restitution soit faite assez rapidement, sous peine de se voir opposer la prescription de l'action. A ce sujet, le décret-loi du 8 juillet 1937 n'a pas amélioré la situation du redevable.

D'après le système de la loi de frimaire, modifié à différentes reprises, et en dernier lieu par la loi du 31 janvier 1914, art. 311 du Code d'Enregistrement, l'action en restitution était prescrite après un délai de deux ans, à par-

tir du paiement des droits simples, des droits en sus, et des amendes. Néanmoins, pour les droits régulièrement perçus, dans les cas où la restitution pouvait être faite, l'action en remboursement se prescrivait : 1° après cinq ans, à compter du jour de l'enregistrement, 2° après une année, à compter du jour où les droits se trouvaient restituables.

La prescription biennale s'appliquait incontestablement lorsque l'erreur qui avait motivé le paiement des droits était le fait du receveur : la perception était irrégulière. L'Administration prétendait que le même délai était applicable lorsque l'erreur provenait des redevables (Instr. 3395 p. 14). Mais la Cour de Cassation (Req. 18 décembre 1936, Instr. 4306 § 40) décida qu'en pareil cas, la prescription applicable était celle d'un an et de cinq ans : les droits sont régulièrement perçus lorsque la liquidation en est faite d'après la déclaration même des parties.

L'Administration ne prit cet arrêt comme règle de perception que durant un semestre environ, puisque le décret-loi de 1937 a remanié l'art. 311 C. Enreg. de façon à soumettre à la prescription biennale l'action en remboursement fondée sur une erreur des redevables. Le texte nouveau porte que « l'action en restitution des sommes indûment ou irrégulièrement perçues, par suite d'une erreur des parties ou de l'Administration, est prescrite après un délai de deux ans à partir du paiement ». Cette modification, dit l'Instruction 4309 (§ 7, n° 2, I), « a pour objet de remettre en vigueur la règle de perception suivie avant l'arrêt de la Cour de Cassation, et qui est seule conforme à l'intention du législateur... »

Il est à remarquer que le nouvel article 311 C. Enreg. ne vise plus seulement, comme le texte ancien, les « droits », mais les « sommes » indûment perçues. Il en résulte que, lorsque les redevables ont versé un acompte supérieur au montant des droits exigibles, l'action en restitution, qui a sa cause dans une erreur des parties, se trouve désormais soumise à la prescription de deux ans à compter du paiement. Au contraire, sous le régime antérieur, l'Administration avait dû reconnaître (Sol. 27 décembre 1920, Instr. 3670 § 30) que la restitution d'un acompte, que l'on ne

pouvait considérer comme un « droit », était soumise à la déchéance quadriennale.

D'autre part, la loi fiscale parlait de *prescription*, et non de délai préfix. La Cour de Cassation (Civ. 5 février 1935, Instr. 4199 § 44) en avait notamment déduit que le délai de cinq ans à compter du paiement régulier était susceptible d'être interrompu, et que l'acte interruptif pouvait être notifié à l'Administration avant l'avènement du fait postérieur générateur du droit à restitution. L'art. 311 C. Enreg. prévoyait d'ailleurs que les prescriptions « seraient interrompues par des demandes significées et enregistrées avant l'expiration des délais ».

L'Administration prit également cet arrêt comme règle de perception, en spécifiant même (Instr. 4199 précitée) qu'elle serait appliquée toutes les fois qu'un contribuable disposerait d'un droit conditionnel à restitution. Par exemple, un contribuable ayant engagé une procédure pour faire reconnaître qu'un acte, considéré comme sous condition résolutoire, était en réalité sous condition suspensive, pouvait interrompre la prescription avant l'issue de l'instance, bien que son droit au remboursement fut subordonné à la condition qu'il ait gain de cause devant les tribunaux.

Mais le décret-loi de 1937, a remplacé les alinéas 2, 3, 4 et 5 de l'ancien art. 311 C. Enreg., par les deux dispositions suivantes :

« En ce qui concerne les droits devenus restituables
« par suite d'un événement postérieur, l'action en rem-
« boursement sera prescrite après une année à compter du
« jour où les droits sont devenus restituables, et au plus
« tard, en tout état de cause, cinq ans à compter de la
« perception. »

« Les prescriptions seront interrompues par des
« demandes significées après l'ouverture du droit au rem-
« boursement. »

Donc, en vertu de ce texte, aucune demande interruptive de la prescription ne pourra plus être significée avant que soit ouvert le droit à la restitution, et l'échéance du délai de cinq ans constitue une limite au delà de laquelle

une demande de remboursement ne pourra plus, en aucun cas, être accueillie. Ainsi, à supposer que l'événement ouvrant droit à la restitution (exemple : jugement en faveur du redevable) se produise après l'expiration du délai de 5 ans — qu'il a été impossible d'interrompre — aucune restitution n'est possible. La règle inverse, admise par la Cour de Cassation, était, dit l'Instruction 4309 (§ 7, n° 2, III), « manifestement contraire aux intentions du législateur... »

D'après le système nouveau, l'action en remboursement des droits régulièrement perçus est donc éteinte : 1° dans un *délai prefix* de cinq ans, du jour de l'enregistrement, et 2° par une *prescription* d'un an, du jour où la restitution est possible. Cette prescription peut d'ailleurs être réduite à moins d'un an, si les droits sont restituables plus de quatre ans après l'enregistrement. Après cinq ans, toute restitution est impossible.

Ce délai est évidemment trop court. Les exemples abondent de procès dont la durée a excédé cinq ans. Mais l'Etat, en faveur duquel les prescriptions s'allongent toujours, n'aime pas beaucoup les voir courir contre lui.

Par ailleurs, l'histoire de cette réglementation fournit un nouvel exemple du petit jeu qui consiste pour l'Administration à faire annihiler, par une loi postérieure, les décisions de la Cour de Cassation qui lui sont défavorables (à ajouter à la liste dressée par MM. Allix et Lecerclé, *Traité d'Enregistrement*, Introduction, p. XI et suiv.).

CHAPITRE DEUXIÈME

TEMPÉRAMENTS ET EXCEPTIONS AUX PRINCIPES

36. — Il est à peine besoin de souligner les inconvénients fiscaux des principes de perception qui viennent d'être étudiés. L'Administration qui, sans pouvoir réclamer autre chose qu'un droit fixe de 32 fr. 50 au maximum, voit passer devant ses yeux — véritable supplice de Tantale ! — des actes qui normalement pourraient entraîner le paiement de sommes beaucoup plus importantes, n'est pas du tout certaine, ainsi alléchée, de percevoir un jour l'impôt correspondant à la nature du fait juridique. Il se peut, en effet, que la condition vienne à se réaliser sans que l'Administration en ait connaissance.

Aussi le principe de la non-exigibilité immédiate des droits d'enregistrement sur les actes conditionnels comporte-t-il des tempéraments et des exceptions. A titre de tempéraments, la loi fiscale a édicté des mesures protectrices en faveur de l'Administration, lui facilitant notamment la preuve de la réalisation de la condition. A titre d'exceptions, il existe un certain nombre d'actes sous condition suspensive pour lesquels la perception n'est pas retardée.

SECTION I

Mesures protectrices en faveur de l'Administration.

1° *L'Administration peut prouver que la condition est réalisée.*

37. — Pour établir légalement l'accomplissement de la condition, et l'exigibilité des droits, l'Administration peut emprunter au droit commun tous les moyens de

preuve qui ne se trouvent pas écartés par les nécessités de la procédure écrite, seule utilisée en Enregistrement. Par conséquent, elle pourra se prévaloir, en premier lieu, de tous les faits et actes dont elle a eu régulièrement connaissance par leur présentation à la formalité (Instr. 2244 § 6).

Ainsi l'Administration peut prouver la réalisation d'une ouverture de crédit « par tout acte émané des parties contractantes et porté à sa connaissance par la présentation à l'enregistrement » (Cass. Req. 31 décembre 1862, J. E. 17612). La Cour de Cassation a décidé à plusieurs reprises (Cass. Req. 16 août 1866, J. E. 18234) que la preuve de la réalisation d'un crédit ouvert peut résulter d'un nouvel acte d'ouverture de crédit consenti postérieurement à l'époque où le premier était réalisable, et portant maintien des sûretés hypothécaires en garantissant le remboursement. De même, il a été jugé (Seine 2 mai 1851, J. E. 15205-2) que l'Administration est fondée à réclamer le droit proportionnel sur un marché pour fournitures passé sous condition suspensive, lorsque certains actes, passés par le fournisseur pour s'assurer le paiement de ses fournitures, lui sont révélés par la formalité.

L'Administration peut en second lieu invoquer des actes, même non enregistrés (Cass. Req. 5 août 1840, J. E. 12568). Elle peut, en effet, recourir aux registres, pièces de comptabilité, et autres documents publics soumis à son droit de communication en vertu des art. 222 et suiv. du Code de l'Enregistrement (d'après le principe de l'art. 54 de la loi de frimaire). A ce sujet, la Cour de Cassation a décidé, encore à propos d'une ouverture de crédit — mais, comme pour les arrêts cités ci-dessus, ces règles ont moins d'importance depuis le décret-loi du 2 mai 1938 (cf. n° 63) — que les productions faites par le créancier devant un arbitre chargé de dresser le compte des sommes versées, fournissaient une preuve suffisante de la réalisation du crédit ; bien que le jugement portant nomination de l'arbitre ait été postérieurement annulé pour incompétence, le procès-verbal constatant les déclarations du demandeur était un document public, dont l'Administration pouvait se prévaloir. Il a été également jugé (Cass. Ch. réun. 16 janvier 1872, J. E. 19136) que l'Administration pouvait prouver la

réalisation du crédit par les paiements faits par des comptables publics à une banque créditrice en vertu des délégations du crédit, adjudicataire de travaux publics.

L'Administration peut enfin se servir de simples présomptions, pourvu qu'elles reposent sur des actes émanés de l'une des parties. Il n'y a pas à distinguer entre les présomptions *juris tantum* et les présomptions *juris et de jure* (Dict. Enreg. v^o condition, n^o 111) : c'est au juge d'apprécier si la preuve est faite de la réalisation de la condition. Ainsi, le droit proportionnel a été déclaré exigible sur une vente sous condition suspensive, d'après la déclaration faite par le vendeur, dans une instance, qu'il était prêt à effectuer la livraison (Bordeaux, 4 avril 1855, J. E. 16046). De même, en matière de mutation immobilière, l'Administration peut invoquer, comme preuve de l'accomplissement de la condition, tous les actes de propriété faits par l'acquéreur sous condition suspensive ; par exemple : son inscription sur la liste électorale (Cass. 31 juillet 1838, J. E. 12145).

2° *L'Administration peut discuter le caractère de la condition qu'on lui oppose.*

38. — D'une façon générale, il appartient à l'Administration « de restituer aux actes leur véritable caractère en vue de l'application adéquate des tarifs » (Pilon, n^o 556 *bis*). Les multiples exemples étudiés ci-dessus prouvent que l'Administration ne se contente pas toujours de la qualification donnée par les parties à leur acte, et que la jurisprudence lui reconnaît le droit de faire apparaître comme étant résolutoire une condition qualifiée suspensive (ci-dessus n^{os} 6, 8, 11, 12, 13, 15, 16, 18 et 20) ou de montrer qu'une obligation, présentée par les parties comme conditionnelle, est en réalité à terme (cf. n^o 27).

SECTION II

Régime des actes essentiellement conditionnels.

I. — DONATIONS ÉVENTUELLES.

a) *Terminologie.*

39. — Les donations éventuelles sont, au sens large, toutes celles dont l'effet est subordonné à la réalisation d'un événement futur et incertain. Mais, en droit fiscal, on désigne plus spécialement, sous le nom de « donations éventuelles », les libéralités qui ne doivent se réaliser en principe qu'au décès du donateur : institutions contractuelles, donations de biens présents et à venir. On réserve le terme de « donations conditionnelles » à celles dont l'effet est subordonné à toute condition suspensive autre que le prédécès du donateur.

b) *Règles de perception.*

40. — L'art. 68 § 3 n° 5 de la loi de frimaire tarifait « les testaments et tous autres actes de libéralités qui ne contiennent que des dispositions soumises à l'événement du décès, et les dispositions de même nature qui sont faites par contrat de mariage entre les futurs ou par d'autres personnes » à un droit fixe de 3 fr. Ce droit avait été élevé à 5 fr. par la loi du 28 avril 1816, art. 45-4°, et la loi du 28 février 1872, art. 4, l'avait porté à 7 fr. 50. Ce dernier tarif a été maintenu pendant près de cinquante ans, mais la loi du 25 juin 1920, le décret-loi du 3 août 1926, les multiples lois et décrets-lois qui l'ont suivi, et en dernier lieu le décret-loi du 8 juillet 1937, ont réalisé des augmentations successives, qui ont fait que l'art. 332-4° C. Enreg. taxe aujourd'hui les donations éventuelles d'un droit fixe de 75 fr., soit dix fois le tarif d'avant-guerre. Jusqu'au 31 décembre 1939, ce droit a été porté à 81 fr.

Mais il est bien entendu que ce droit n'est exigible que sous réserve des dispositions de l'art. 7-2° C. Enreg. (cf. n° 34).

c) *Applications :*

1. — Institution contractuelle.

41. — L'institution contractuelle, ou donation de biens à venir, permise par l'art. 1082 C. Civ. dans les contrats de mariage, en faveur des époux et des enfants à naître du mariage, présente au premier chef le caractère de libéralité éventuelle. Le droit qu'elle confère au donataire n'est, en effet, qu'un droit successoral, portant sur des biens à venir, et ne peut devenir efficace qu'à l'ouverture de la succession du donateur, dont le décès est toujours la condition de la donation. Le droit fixe spécial de 75 fr. (81 fr.) est donc exigible au moment de l'enregistrement de l'acte, sauf perception, à l'événement, des droits de mutation par décès (Cass. Req. 13 juin 1914, Instr. 3434 § 5). Mais la disposition de l'art. 7-2° C. Enreg. s'oppose à ce que ce droit spécial soit perçu s'il se trouve en présence de droits fixes ou proportionnels plus élevés. Par conséquent, le droit de 81 fr. ne sera pas perçu : 1° dans le cas de contrat sans apports (assujetti au droit fixe de 135 fr.) ; 2° dans le cas de contrat avec apports supérieurs au total à 14.720 fr. (passé ce total, en effet, le droit proportionnel d'apport, à 0,55 %, dépasse 81 fr.) ; 3° dans le cas de contrat avec apports, même inférieurs à 14.720 fr., s'il contient toute autre disposition indépendante donnant ouverture à des droits excédant 81 fr. (donations, ventes, etc.).

Cette règle de perception ne doit être suivie qu'autant qu'il ne résulte de la donation aucune transmission actuelle. Elle n'est pas applicable si l'on se trouve en présence d'une libéralité entre vifs à terme, opérant le dessaisissement immédiat du donateur, exemple : une donation de sommes payables à son décès, même avec réserve d'usufruit et droit de retour en cas de prédécès du donataire, même si le capital ne produit aucun intérêt jusqu'au décès, et si le paie-

ment n'est assuré par aucune garantie ni hypothèque (Déc. Min. Finances 5 février 1824, Instr. 1132 § 6, J. E. 7761).

Le droit de 75 fr. (81 fr.) est dû, par contre, en principe, sur toute disposition soumise à l'événement du décès du donateur, quelle que soit sa nature. On distingue, en droit civil, les institutions contractuelles des donations entre vifs soumises à la condition suspensive du prédécès du donateur — lesquelles sont validées par la jurisprudence (Cass. 8 novembre 1886, S. 87, 1, 33) bien qu'elles imitent fortement les donations à cause de mort, à cela près qu'elles sont irrévocables. Pour ces dernières libéralités, la Cour de Cassation avait d'abord admis, suivant la doctrine de Championnière et Rigaud (n° 2953 et suiv.) que le droit des actes innomés était seul exigible au jour de l'enregistrement (Cass. 15 mai 1834, Instr. 1467 § 5). Mais elle a décidé par la suite (Cass. 23 mars 1840, J. E. 12490) que le législateur fiscal « n'a point pris en considération les théories et définitions du droit civil, et les divers caractères que ce droit imprimait aux divers actes de libéralités ; qu'il ne s'est arrêté qu'à ces deux grandes circonstances : la transmission actuelle et définitive des objets donnés, ou la transmission éventuelle et subordonnée à l'événement du décès de l'une des parties ». Par conséquent, dans le second cas, le droit fixe spécial doit toujours être perçu, en principe, au jour de l'enregistrement de l'acte. La jurisprudence ne met plus ce principe en doute.

La promesse d'égalité, par laquelle un père, dans le contrat de mariage de l'un de ses enfants, lui promet de ne pas rompre l'égalité à son préjudice entre ses frères et sœurs est une espèce particulière d'institution contractuelle, soumise aux mêmes règles.

2. — Donation cumulative de biens présents et à venir.

42. — La donation cumulative de biens présents et à venir, autorisée par l'art. 1084 C. Civ., dans les mêmes conditions que l'institution contractuelle, confère, au décès du donateur, une option au donataire, qui peut se considérer comme donataire de biens présents, ou comme dona-

taire de biens à venir. Elle n'en a pas moins, pour le tout, le caractère de donation éventuelle, puisqu'elle est subordonnée à la condition de survie du donataire. Elle donne donc ouverture au droit de 75 fr. (81 fr.), sauf application, évidemment, de l'art. 7-2° C. Enreg., c'est-à-dire (au tarif actuel) dans le seul cas de contrat de mariage avec apports inférieurs au total à 14.720 fr., sans autre disposition indépendante donnant ouverture à des droits proportionnels plus élevés que 81 fr. (cf. n° 41).

L'absence d'état de dettes annexé à l'acte n'a pour effet que de priver le donataire de son option : il ne reste qu'une donation de biens à venir, toujours éventuelle (Cass. 1^{er} décembre 1829, J. E. 9488).

Il peut y avoir donations distinctes de biens présents et à venir, mais, pour que le droit proportionnel soit dû sur la première disposition, à l'exclusion du droit fixe spécial relatif à la seconde, il faut que la transmission actuelle des biens présents soit suffisamment établie (Maguéro, v° donation, n° 629), par exemple : il y a eu prise de possession de la chose donnée.

Au décès du donateur, le bénéficiaire d'une donation cumulative de biens présents et à venir devra, quel que soit son choix, payer les droits de mutation par décès sur les biens qui lui adviendront, et d'après leur valeur au jour du décès. En effet, s'il opte pour les biens à venir, il y a institution contractuelle, et s'il opte pour les biens présents au jour de la donation, l'effet de cette donation a tout de même été subordonné au décès du donateur.

3. — Donations éventuelles entre époux.

43. — Il est sans difficulté que toute donation entre époux, subordonnée à l'événement du décès de l'époux donateur, et révocable, puisque faite pendant le mariage, se trouve régie par l'art. 332-4° C. Enreg., et doit être enregistrée, en principe, au droit de 75 fr. (81 fr.), dans les trois mois du décès du donateur, à la requête de l'époux donataire (Maguéro v° donation, n° 651).

d) *Caractère demi-exceptionnel de ce système.*

44. — Normalement, le droit des actes innomés devrait seul être exigible sur les donations éventuelles au jour de l'enregistrement de l'acte. La perception d'un droit fixe spécial est une anomalie. Cependant, il faut remarquer que ce droit n'est en aucune manière celui qui se trouverait dû à raison de la nature de l'acte : il s'agirait alors de droits de mutation par décès, impossibles d'ailleurs à liquider. Il n'y a donc là qu'une demi-exception aux principes, qui ne peut être justifiée que par cette remarque : en général, les droits portant sur les actes à titre gratuit sont plus élevés que ceux concernant les actes à titre onéreux. Ici, il y a 45 fr. (ou 48 fr. 50) de supplément.

II. — CONTRAT DE MARIAGE

a) *Règles de perception.*

45. — « Le contrat de mariage est conclu en vue du mariage qui va unir les époux. C'est un contrat accessoire. Son sort est donc subordonné à celui du mariage, contrat principal (Colin et Capitant, III, n° 17). Les dispositions insérées dans le contrat pour régler les rapports pécuniaires des époux dans leur union ne peuvent entrer en vigueur qu'à dater de la célébration du mariage (art. 1399 C. Civ.). En droit fiscal, la perception devrait donc être retardée, le contrat n'ayant pas d'effet actuel.

Cependant, suivant une tradition bien établie, remontant à la mise en vigueur du tarif de 1722, l'Administration pose en principe que les droits relatifs au contrat de mariage sont immédiatement exigibles (Déc. Min. Finances 7 juin 1808 ; Délib. du Conseil des 12-30 janvier 1836, J. E. 11422 ; Instr. Générale n° 386 § 29). Suivant les règles ordinaires applicables aux actes notariés, l'enregistrement est obligatoire dans les 10 ou 15 jours, et les parties doivent acquitter, même si le mariage n'est pas encore célébré, les droits dus à raison de la nature de l'acte : droit fixe spécial de 125 fr. (135 fr.) au cas assez rare de contrat sans apports, droit proportionnel de 0.50 (0.55 %) sur les apports au cas contraire, droit de donation éventuellement.

b) Critique.

46. — Ces règles de perception ont été critiquées, notamment par MM. Championnière et Rigaud (IV, n° 2996) : « Les effets du contrat de mariage sont suspendus jusqu'à sa célébration, laquelle, étant un événement futur et incertain jusqu'à ce qu'il soit réalisé, porte le caractère de condition ». Il en résulte que, jusqu'à l'événement, la perception des droits auxquels le contrat peut donner ouverture devrait également être suspendue. Le système inverse, appliqué par l'Administration, « est purement arbitraire ; rien dans la loi ne l'autorise. C'est un abus auquel les contribuables doivent s'opposer avec soin » (Champ. et Rig. I, 727). L'Administration a toujours reconnu, d'ailleurs, que les droits étaient restituables, au cas de défaillance de la condition. Or, sous le régime de la loi de frimaire, art. 60, le défaut de la condition, étant un événement ultérieur à la perception, ne pouvait donner lieu à restitution que si cette perception avait été irrégulière.

Ce dernier argument, adopté par le rédacteur du mot « Enregistrement » au Répertoire Dalloz de Législation (v° enregistrement, n° 285), a également frappé M. Garnier (Répertoire Général, édition de 1890, v° contrat de mariage, n° 205), qui estime que la pratique suivie par l'Administration à l'occasion des contrats de mariage « ne se fonde certainement que sur une pure tolérance des parties ou des officiers publics », c'est-à-dire ici des notaires.

On ne peut plus admettre aujourd'hui un tel raisonnement, puisque, depuis 1912, les droits régulièrement perçus sont restituables. Déjà sous le régime antérieur, le fait que l'Administration reculait devant l'application de l'art. 60 ne prouvait pas spécialement que la perception avait été irrégulièrement effectuée, mais bien plutôt que, dans cette matière comme dans beaucoup d'autres (cf. ci-dessus n° 22), le principe de la non-restitution des droits régulièrement perçus se montrait, dans la pratique, impossible à maintenir dans toute sa rigueur. On ne pouvait prétendre que « la légalité reconnue de la restitution » supposait « l'illégalité avouée de la perception » (Champ. et Rig. I, 727). Du reste, l'Administration ne reconnaissait pas la

légalité de la restitution : il ne s'agissait que d'une pratique bienveillante, et prétorienne.

La règle de la perception immédiate a pour elle évidemment le poids de l'ancienneté ; elle semble bien avoir été silencieusement consacrée par la loi du 22 frimaire An VII qui n'a pas subordonné à la célébration du mariage l'exigibilité des droits. Il est vrai que le moment de la perception n'a pas non plus été spécifié, et certains auteurs en ont conclu que le droit commun devait seul être appliqué (Wahl, I, 196).

Mais le contrat de mariage est-il vraiment un acte conditionnel ? Les civilistes, en général, n'admettent pas que la célébration du mariage ait, vis-à-vis du contrat, le caractère de véritable condition. On fait remarquer le plus souvent que, sauf quelques exceptions limitatives, les conventions matrimoniales ne produisent leur effet qu'à partir du moment où le mariage est célébré, par conséquent sans effet rétroactif (Colin et Capitant, III, n° 18). — Cependant, il n'est pas tout à fait sûr que l'absence de rétroactivité puisse faire écarter toute idée de condition, et ce raisonnement paraît même un peu contradictoire lorsqu'il est énoncé par des auteurs qui, par ailleurs, dénie à la condition un effet rétroactif.

On fait alors observer (Aubry et Rau, IV, § 302, p. 94) que le fait dont la réalisation ultérieure est nécessairement supposée d'après la nature et l'objet de la convention, n'est pas une véritable condition : or, le contrat de mariage suppose nécessairement la célébration du mariage. Il n'y a réellement condition que lorsque les parties, qui pouvaient faire leur contrat pur et simple, l'ont soumis à l'accomplissement d'un événement quelconque, futur et incertain, qu'elles ont choisi à leur gré : au jour du concours de leur volonté, la convention n'a manqué d'aucun des éléments essentiels à sa formation. Au contraire ici, le consentement des parties qui est encore indispensable, ne suffit plus, et il est nécessaire qu'intervienne, « non un événement quelconque, mais un événement unique et déterminé par la loi, qui seul peut donner force et vigueur au contrat : la célébration du mariage » (note sous Cass. Civ., 18 décembre 1878, D. P. 79, 1, 441).

C'est en ce sens que Championnière et Rigaud disaient (I, 727) que l'Administration perçoit immédiatement les droits lorsqu'il y a *condition tacite*, et à tort, car les effets de la convention sont tout de même suspendus.

Mais, dans la matière des contrats de mariage, la caractéristique de cette condition, dite tacite, qu'est la célébration, est surtout sa réalisation presque constante. Comme le disent MM. Allix et Lecerclé (p. 377) « l'événement auquel est subordonné l'exécution du contrat ne participe pas du caractère d'incertitude et de hasard qui est celui des conditions habituelles ». En effet, dans la très grande majorité des cas, le mariage a lieu après la signature du contrat et dans un bref délai. Si bien qu'on a pu soutenir que le contrat de mariage était un acte à terme (Planiol et Ripert, III, n° 832), ce qui, dans les principes purs, n'est pas admissible, car la célébration du mariage n'est pas certaine. Mais l'Enregistrement, qui, par rapport au droit civil, si nuancé, prend souvent des solutions un peu brutales, assimile précisément ici la condition et le terme, et taxe en conséquence l'acte au jour de l'enregistrement.

Cette règle de perception est d'ailleurs approuvée par les auteurs modernes (Pilon n° 556 ; Allix et Lecerclé, p. 377). Au point de vue pratique, l'application stricte des principes fiscaux en matière d'actes sous condition suspensive ne pourrait entraîner ici que des complications inutiles, puisqu'il faudrait présenter deux fois l'acte à la formalité, d'abord comme acte innomé, ensuite comme contrat de mariage. Ce système serait, en outre, désavantageux pour les parties : il n'aboutirait qu'à la possibilité de leur faire payer 30 francs ou 32 fr. 50 de plus (Wahl, I, 197).

Il faut enfin remarquer que, l'intervalle de temps qui s'écoule entre la passation du contrat et la célébration du mariage étant très généralement beaucoup plus court que le délai d'enregistrement de 10 ou 15 jours des actes notariés, les notaires, très fréquemment, attendent, pour présenter le contrat à la formalité, que le mariage soit célébré.

c) *Règles de restitution.*

1. — Historique.

47. — Avant la loi du 18 janvier 1912, les droits perçus sur un contrat de mariage, avant que le mariage ait eu lieu, auraient pu être considérés comme définitivement acquis au Trésor, puisqu'ils présentaient le caractère de droits régulièrement perçus. La prohibition de restitution de l'article 60 de la loi de frimaire les concernait normalement. Mais elle paraissait en la matière particulièrement dure, au cas, évidemment peu fréquent, mais qui se rencontre de temps en temps, de non-célébration du mariage. Aussi, comme il a été indiqué ci-dessus, l'Administration, sans reconnaître à aucun moment la prétendue irrégularité de la perception, admettait la restitution des droits lorsqu'il était reconnu que la célébration du mariage n'avait eu ni ne pouvait avoir lieu (Instr. 382 § 29 précitée). Cette pratique « était fondée sur le droit que peut avoir l'Administration de tempérer, sous sa responsabilité, la rigueur des principes, lorsqu'ils aboutissent à des conséquences contraires à l'équité » (Maguéro, v^o contrat de mariage, n^o 1358).

Depuis 1912, la restitution des droits régulièrement perçus est légalement permise, et n'a plus, dans la matière des contrats de mariage, le caractère de simple mesure de tempérament : les parties ont le *droit* de l'obtenir, à condition toutefois de former leur demande en temps utile, et de prouver que le contrat de mariage ne sortira pas à effet.

2. — Cas de restitution.

48. — Pour obtenir la restitution, les parties doivent donc prouver que le contrat est caduc, ou qu'il a été résilié. Cette preuve peut résulter d'un fait établissant que la célébration du mariage n'a pas eu et n'aura pas lieu, ou d'un acte établissant la résiliation du contrat par les parties, ou leur renonciation au projet de mariage.

a) Décès de l'un des futurs.

Il résulte évidemment du décès de l'un des futurs époux que le mariage n'aura pas lieu. Mais il faut absolument présenter un acte de décès à l'appui de la demande en restitution. Un simple certificat de non-célébration du mariage, délivré par un maire, ne constitue pas une preuve suffisante, alors même qu'un jugement aurait ordonné le remboursement des sommes payées au compte sur la dot de la future épouse (Sol. 8 sept. 1832, J.E. 10419). Il a été jugé également (trib. de Mauriac, 22 fév. 1856, J.E. 15224-2) que les droits perçus sur le contrat ne sont pas restituables, lorsqu'il n'est pas justifié que l'un ou l'autre des contractants est décédé, car il n'est « ni légalement ni physiquement impossible que le mariage projeté ne puisse recevoir son exécution ». De même, la constatation, par certificat de médecin, d'une maladie ayant empêché l'un des époux de donner suite à ses intentions matrimoniales, ne prouve pas que le contrat de mariage ne puisse un jour produire ses effets (Maguéro, v^o contrat de mariage n^o 1365).

b) Mariage avec une autre personne.

Après quelques hésitations, l'Administration a décidé (Sol. 23 février 1838, J. E. 12002-1) que la preuve de la caducité du mariage résultait suffisamment de la justification, par extrait d'état-civil, du mariage de l'un des époux avec une autre personne, et qu'il y avait résiliation *ipso jure*.

c) Résiliement.

Aux termes des art. 1396 et 1397 C. Civ., les changements qui peuvent être apportés à un contrat de mariage avant la célébration doivent être constatée dans la même forme que le contrat de mariage lui-même, et ne sont pas valables sans la présence et le consentement simultané de de toutes les personnes qui ont été parties dans le contrat. De plus, toute contre-lettre est sans effet à l'égard des tiers, si elle n'a été rédigée à la suite de la minute du contrat.

L'Administration a dû reconnaître (Sol. 12 janvier 1844, J. E. 13476) que cette réglementation ne s'appliquait pas aux actes portant résiliation du contrat. Il résulte

d'ailleurs de la discussion de l'art. 1397 C. Civ. au Conseil d'Etat que ce qu'il a prescrit a pour but d'empêcher qu'un tiers ne soit trompé par une dérogation cachée. Ceci ne concerne pas l'Administration, qui a nécessairement connaissance, par l'enregistrement, du contrat de mariage, et des changements subséquents : elle ne peut donc être trompée.

Par conséquent l'acte de résiliation pourra être une notification faite par acte extrajudiciaire, par l'un des futurs à l'autre, de son intention de renoncer au mariage projeté ; ou bien, il y aura un acte notarié qui pourra être séparé, et dans lequel les futurs époux peuvent seuls comparaître, sans la présence des ascendants donateurs ou d'autres personnes ayant figuré au contrat : il peut même y avoir une déclaration de l'un des futurs seulement, inscrit à la suite du contrat, et suivant laquelle ce contrat n'a pu ni ne pourra avoir lieu. Dans ce dernier cas, en effet, une autre déclaration notariée, dont l'Administration aurait forcément connaissance, serait nécessaire, si les parties voulaient revenir à leur ancien projet. Mais une déclaration faite dans un acte en brevet n'a pas été jugée suffisante pour justifier la restitution (Sol. 8 mai 1867, J. E. 18712-1), ni une attestation que le mariage n'aura pas lieu, émanant du père de l'un des futurs (trib. Mauriac, précité). Enfin, l'Administration a admis (Sol. 13 décembre 1889, J. E. 23511) qu'un second contrat de mariage, passé entre les mêmes futurs époux, sans déclaration d'aucune sorte, devait faire présumer la résiliation du premier.

Contrairement à un système resté longtemps en vigueur (Délib. 22 avril 1882), la production à l'enregistrement d'une expédition authentique de l'acte de résiliation ou du nouveau contrat n'est plus aujourd'hui nécessaire pour faire la preuve que le contrat n'a pas été suivi d'effet. C'est à l'Administration de vérifier la réalité des faits qui lui sont opposés. Cependant, les parties doivent mettre à sa disposition toutes pièces utiles dont la consultation exigerait un déplacement des agents (actes de l'état-civil).

3. — Droits restitués.

49. — Les droits perçus sur un contrat de mariage ne sont pas tous restituables, au cas de non-célébration ou de résiliation. Il est sans difficulté que les droits qui se trouvaient dus à raison de certaines conventions produisant leur effet indépendamment du contrat, — reconnaissance de dette, reconnaissance d'un don manuel antérieur, partage anticipé non soumis à la célébration du mariage, vente ferme — sont définitivement acquis au Trésor. La restitution ne peut avoir lieu que lorsque les droits ont été perçus sur des dispositions essentiellement liées, dans l'intention des parties aux conventions matrimoniales.

Encore faut-il remarquer que cette dernière règle ne reçoit une entière application qu'au cas de non-célébration du mariage. Si les futurs époux se bornent à résilier le contrat, afin de placer leur union sous le régime de la communauté légale, l'Administration considère en effet que, malgré l'acte de résiliation, les dispositions du contrat n'ayant pas pour objet le régime matrimonial abandonné, doivent produire effet, exemple : une donation entre époux. De même, si les parties font un nouveau contrat, l'Administration restituera seulement la différence entre les droits perçus sur le premier contrat et ceux dus à raison du second. Tout ceci est du droit commun, et procède de la logique.

Mais on s'est demandé s'il y avait lieu, lors de la restitution, de retenir le droit fixe des actes innomés. L'Administration l'a longtemps soutenu (Sol. 3 septembre 1872, D. P. 73, 2, 208 ; Sol. 13 décembre 1889, J. E. 23511), mais paraît actuellement avoir abandonné cette manière de voir (Maguéro, Supplément 1937, v^o condition, n^o 7). Déjà le *Traité Alphabétique* (édition de 1928, v^o contrat de mariage, n^o 1385), revenant sur une opinion soutenue dans des éditions antérieures, enseignait que le système de non-restitution du droit fixe ne devait plus être suivi « depuis la loi du 18 janvier 1912, qui a abrogé l'art. 60 ».

Cet argument n'a absolument rien de convaincant, et il faut bien reconnaître que la règle nouvelle ne repose

que sur une bienveillance prétorienne de l'Administration: la loi de 1912 a permis la restitution des droits régulièrement perçus, lorsque des événements postérieurs viennent supprimer la cause de leur exigibilité, mais elle ne concerne pas le droit des actes innomés, qui a uniquement pour base l'exécution de la formalité, car il est évident que cette formalité subsiste malgré l'anéantissement de l'acte. De même, les amendes qui ont pu être payées par le notaire pour défaut d'enregistrement dans les délais (art. 143 C. Enreg.) ne sont pas restituables, car l'annulation ou la caducité du contrat ne fait pas disparaître la contravention commise, alors qu'au contraire, les droits en sus pour insuffisance d'évaluation doivent être remboursés comme les droits simples (J. E. 14138-2).

A supposer d'ailleurs que le contrat, signé, inscrit au répertoire, mais non enregistré, devienne caduc ou soit annulé, et que, la présentation à la formalité restant obligatoire (art. 75 C. Enreg.), le notaire fournisse avec l'acte la preuve qu'il ne sera suivi d'aucun effet, l'enregistrement aura lieu au droit fixe de 30 francs (32 fr. 50) — acte innomé —, dont la restitution n'aura évidemment pas lieu.

4. — Prescription.

50. — La prescription d'un an et de cinq ans est applicable aux droits perçus sur un contrat de mariage et restituables en vertu des règles ci-dessus étudiées.

III. — CESSION D'OFFICE

a) *Historique.*

51. — La vénalité des offices ayant été supprimée par la loi du 4 août 1789, art. 7, la loi de frimaire n'eut pas à en tarifier la transmission. Mais la loi du 25 ventôse An XI, qui permit aux notaires, dans des conditions déterminées, de céder leurs minutes, donna lieu à une situation de fait que la loi du 28 avril 1816 vint consacrer, en concédant à certains officiers publics ou ministériels le droit de présen-

ter leurs successeurs à l'agrément du chef de l'Etat. L'Administration appliqua d'abord aux cessions d'offices le droit de vente de meubles. Puis, la loi du 21 avril 1832 institua un système de taxation basé sur l'importance du cautionnement attaché à la fonction cédée. Enfin, ce système n'ayant pas donné satisfaction, la loi du 25 juin 1841 taxa les cessions d'offices d'un droit basé sur la valeur transmise. Ce droit, rendu progressif par la loi du 30 juillet 1913, varie aujourd'hui de 3 % à 10,50 % (3,25 % à 11,50 %), avec minimum du droit variant de 12 % à 24 % du cautionnement (13 % à 26 %) — loi du 13 juillet 1925, décret-loi du 2 mai 1938, art. 428 et 431 C. Enreg.

b) *Règles de perception.*

52. — Normalement, l'exigibilité du droit de mutation devrait être retardée, sur une cession d'office, jusqu'au jour de la nomination par le Gouvernement, du candidat présenté par le cédant : à ce moment seulement, la cession devient parfaite, cet événement jouant à son égard le rôle de condition suspensive.

Mais la loi de 1841, art. 6 — art. 427 C. Enreg. — qui a rendu obligatoire la constatation par écrit de « tout traité ou convention ayant pour objet la transmission à titre onéreux ou gratuit d'un office, de la clientèle, des minutes, répertoires, recouvrements et autres objets en dépendant », a spécifié en même temps qu'un contrat de ce genre devait être enregistré « avant d'être produit à l'appui de la demande de nomination du successeur désigné ». Cette même loi ayant par ailleurs prévu qu'il pourrait y avoir restitution au cas de cession non suivie d'effets, son sens n'est pas douteux : il faut payer, au jour où l'acte est présenté à la formalité, tous les droits auxquels il est assujéti par sa nature.

Cette perception anticipée est applicable aux cessions à titre gratuit comme à celles à titre onéreux, et les droits exigibles sont alors ceux établis pour les donations, sans pouvoir être inférieurs à ceux qui seraient dus, d'après la

valeur de l'office, en appliquant un tarif variant de 2,50 % à 7,50 % (2,70 % à 8,10 %), avec minimum de 12 % à 24 % du cautionnement (13 % à 26 %) ; mais ce système n'a pas l'occasion de fonctionner, la Chancellerie n'admettant plus qu'un office puisse faire l'objet d'une donation entre vifs (Décis. Min. 26 juillet 1857, Circ. Min. Justice 1^{er} mars 1890 ; J. E. 23367). Seul le *prix* de l'office peut faire l'objet d'une donation.

Il résulte en tout cas de l'art. 429, § 1 C. Enreg. (loi de 1841, art. 8), qui parle des dispositions gratuites « entre vifs ou à cause de mort », que les donations éventuelles se trouvent soumises à ce régime (Wahl, 1, 197-4°) ; mais alors, la valeur de l'office devra être comprise dans la déclaration de succession, et la perception sera définitivement établie en imputant, sur les droits de mutation par décès, les droits déjà perçus pour la transmission de l'office, au moment de l'enregistrement de l'acte de donation à cause de mort (Maguéro, v^o office, n^o 64).

De même, au cas de transmission par décès, les droits calculés d'après le tarif de 2,50 % à 7,50 % (2,70 % à 8,10 pour 100), art. 430, § 1, C. Enreg., sont immédiatement exigibles, et doivent être perçus : au moment de l'enregistrement du testament, s'il s'agit d'un legs particulier, sauf à en faire l'imputation sur les droits de mutation par décès, — avant la demande de nomination faite par le légataire universel ou l'héritier unique, sous réserve de la même imputation, si cette demande a précédé la déclaration de succession ; s'il y a licitation entre plusieurs héritiers, les droits de cession doivent être acquittés par l'acquéreur colicitant sur l'intégralité de la valeur de l'office, sans déduction de la part qui pouvait lui appartenir, mais avec imputation possible, s'il y a lieu, sur les droits de succession. Dans tous les cas, l'art. 430, § 3, C. Enreg. déclare que « la quittance du receveur doit être jointe à l'appui de la demande de nomination du successeur ». Cette réglementation est d'ailleurs subordonnée à la condition que ce soit l'héritier, le légataire ou le colicitant qui postule sa titularisation à l'office qui lui est transmis. Si les héritiers cèdent la charge à un tiers, le droit de mutation par décès devrait être acquitté par eux dans les délais

et taux ordinaires, et le traité de cession serait taxé indépendamment au droit de 3 % à 10,50 % (3,25 % à 11,50 %) de l'art. 428 C. Enreg. (Dict. Enreg. v^o office, n^o 101).

Il faut remarquer que la règle de l'exigibilité des droits ne doit pas être étendue à des dispositions indépendantes qui peuvent être insérées dans le contrat de cession (Wahl, I, 197-4^o), par exemple ; un transport de prix ; le droit fixe est seul exigible au jour de l'acte, « l'existence de la créance transportée étant subordonnée à la nomination du cessionnaire » (Seine 1^{er} décembre 1847, J. E. 14.508) ; — la pratique met cependant de côté ces conséquences légales : l'Administration perçoit généralement, au jour de l'enregistrement, tous les droits auxquels donnent lieu les diverses dispositions des actes de cessions, sauf à en faire la restitution, au cas de non-réalisation de la transmission.

Il va sans dire enfin que, si la cession de l'office ou toute autre disposition indépendante pouvant y être contenue, se trouve subordonnée à une condition autre que l'agrément de l'autorité compétente, le droit commun reprend tout son empire. L'Administration ne pourrait s'y soustraire.

c) Critique.

53. — On n'a pas pu contester la légalité du système de perception qui vient d'être exposé, la loi de 1841 l'ayant édicté dans des termes formels. Il peut d'ailleurs être observé que la condition se trouve impliquée par la nature même du contrat, puisqu'une cession d'office n'est faite qu'en vue de la nomination du cessionnaire par le Gouvernement. Evidemment, cette simple constatation n'enlève pas à l'acte son caractère conditionnel. Seulement, dans cette matière comme dans celle des contrats de mariage, ce qui est remarquable, c'est que la condition se réalise presque toujours. « L'agrément de la Chancellerie n'est la plupart du temps qu'une simple formalité, le refus d'agrément n'étant jamais occasionné que par des motifs graves » (Allix et Lecerclé, p. 378). Dans ces conditions,

la loi fiscale a considéré que tout se passait comme s'il y avait terme, et non condition. Là encore, cette assimilation n'offre aucun inconvénient, puisque la restitution des droits peut être faite au cas de non-réalisation de la cession.

d) *Règles de restitution.*

54. — La règle de la perception immédiate sur les cessions d'offices ne pouvait, en effet, fonctionner d'une manière équitable, si la restitution des droits n'était pas permise, au cas de non-transmission. Aussi, la loi de 1841, art. 14, art. 293 et 434, C. Enreg. avait-elle écartée sur ce point l'article 60 de la loi de frimaire. Cette mesure ne constitue plus une exception depuis la loi du 18 janvier 1912.

1. — Cas de restitution

55. — Art. 434 C. Enreg. : « Toutes les fois que la transmission n'aura pas été suivie d'effet, ou qu'il y aura lieu seulement à réduction de prix, les droits perçus en vertu des articles qui précèdent seront sujets à restitution en totalité ou en partie ».

a) Cession non suivie d'effets.

D'après une jurisprudence que l'Administration interprète aujourd'hui avec une bienveillance de plus en plus grande (Maguéro, supplément 1937, v° office, n° 7), on considère, au point de vue fiscal, que la transmission de l'office est définitivement consommée lorsque le nouveau titulaire a été agréé et nommé par le Gouvernement. Peu importe, en principe, la question de savoir si ce nouveau titulaire est réellement entré en fonctions, ni même s'il a prêté serment : c'est le décret de nomination qui a pour effet de rendre définitive la perception opérée sur l'acte de cession (Instr. 1883, p. 61). Par conséquent, les droits ne sont pas restituables si, après sa nomination, mais avant sa prestation de serment, le nouveau titulaire est décédé

(Sol. 13 novembre 1894, J. E. 24528) ou a donné sa démission, ou a été révoqué (Cass. 29 janvier 1851, Instr. 1883). Mais si le décret de nomination n'a pas été rendu, la restitution doit avoir lieu : l'Administration le reconnaît même dans le cas où le décret a été rapporté avant de lui avoir été notifié, ou avant la prestation de serment du cessionnaire (Sol. 30 juin 1920, Dict. Ind. Enreg., v^o office n^o 2713).

b) Réduction de prix.

Il y a restitution partielle lorsque le prix de la cession est réduit par suite d'un jugement ou d'injonctions de la Chancellerie ou du Parquet (Sol. 15 sept. 1883), ou même lorsqu'il y a réduction volontaire, depuis la loi du 31 janvier 1914, qui a abrogé la disposition restrictive de l'art. 14, § 3 de la loi de 1841, — mais alors, dans ce dernier cas, il faut absolument que la réduction soit antérieure au décret de nomination, car dans le cas contraire, non seulement il n'y aurait pas réduction des droits, mais il pourrait y avoir perception nouvelle d'un droit de libération ou de donation (Maguéro, v^o office n^o 80).

Dans le cas de transmission par décès, il peut y avoir restitution des droits de cession ou des droits de mutation par décès, suivant les cas (ci-dessus n^o 52). L'acte constatant la réduction de prix est passible du droit fixe de 30 francs (32 fr. 50).

2. — Pièces à produire.

56. — L'Administration, simplifiant le régime antérieur, ordonne la restitution sur la production de la lettre officielle notifiant aux intéressés la décision ministérielle de rejet de la candidature proposée (Instr. 1677). Il suffit même (Instr. 2853) d'un simple certificat du Parquet ; mais ce certificat ne doit pas se contenter de dire que le candidat n'a pas encore été nommé : il faut préciser que la nomination n'aura pas lieu (Sol. 25 janvier 1898, R. E. 1859). En tout cas, la représentation de l'acte de cession n'est pas nécessaire pour obtenir le paiement des mandats

délivrés pour le remboursement des droits, notamment en cas de réduction de prix (Déc. Min. Finances 3 avril 1912, Instr. 3345, p. 223, § 25).

3. — Droits restitués.

57. — Les droits de cession doivent être restitués, et aussi les droits perçus sur des dispositions indépendantes contenues dans l'acte (Délib. 6 octobre 1843 ; J. E. 13385-1), lorsque ces dispositions sont directement rattachées à la transmission de l'office, comme par exemple : un cautionnement, une délégation ou une donation du prix. Cette règle doit même être étendue à des conventions ayant fait l'objet d'actes distincts, mais subordonnés à la réalisation de la cession : pouvoir donné au successeur pour opérer les recouvrements, quittance du prix, vente du mobilier de l'étude, ou de l'immeuble où elle se trouve (Maguéro, v^o office, n^o 82). Par contre, il n'y a pas restitution si la perception a été faite sur une disposition susceptible de produire des effets après l'annulation du contrat, par exemple : un dépôt de prix entre les mains du cédant ou d'un tiers (Sol. 13 décembre 1872, J. E. 19167-2) ; le droit de titre rendu exigible par suite de l'énonciation dans le contrat d'un acte non enregistré n'est pas remboursable (Délib. 6 octobre 1843, précitée) ; de même il a été décidé (Sol. 16 septembre 1878, Dict. Enreg. v^o agent de change, n^o 16) que les droits perçus sur un acte de société passé entre le cessionnaire — non agréé — d'un office d'agent de change, et des bailleurs de fonds, étaient acquis au Trésor, la convention ayant été en partie exécutée.

La rédaction de l'art. 14 de la loi de 1841 — art. 293 et 434, C. Enreg., étant très générale, et prévoyant la restitution, sans aucune réserve, des droits perçus sur une cession d'office restée sans effets, l'Administration ne s'est pas crue fondée à retenir le droit des actes innomés. Tous les auteurs l'ont approuvée, et la question n'est pas discutée en pratique. Mais en droit strict, il faut admettre que la loi de 1841, sur un point spécial, comme la loi de 1912, d'une manière générale, n'ont permis que la restitution de

droits dont la cause d'exigibilité est disparue par suite d'événements postérieurs : le droit des actes innomés, qui est une redevance due à raison de la formalité, devrait toujours être acquis au Trésor, dès l'instant que la formalité a été remplie.

4. — Prescription.

58. — La prescription d'un an et de cinq ans des droits régulièrement perçus doit ici s'appliquer. Elle ne commence à courir qu'à la date du traité rectificatif, et non à celle de la décision de la Chancellerie, qui n'est qu'une injonction de réduire le prix (Instr. 3755). L'Administration avait admis, en cas de réduction de prix imposée par la Chancellerie, l'instruction de l'affaire étant parfois très longue, que les parties pouvaient interrompre la prescription par une demande signifiée et enregistrée dans les cinq ans de la perception. Cette concession était motivée « sur ce qu'il y aurait d'exorbitant de la part de l'Administration à se prévaloir contre les parties d'un retard imputable à un autre service de l'Etat » (Maguéro, v^o office, n^o 84), — principe excellent, qui ne paraît plus devoir être observé, depuis le décret-loi du 8 juillet 1937 (cf. ci-dessus, n^o 35).

IV. — OUVERTURE DE CRÉDIT

a) Règles de perception.

I. — Droit d'enregistrement.

1. — Ancien régime (Loi de 1871).

59. — La loi de frimaire n'avait pas prévu l'ouverture de crédit. L'Administration a d'abord prétendu que le droit d'obligation était immédiatement exigible. Sans contester le caractère conditionnel de l'engagement du crédit, subordonnée à la délivrance des fonds, elle soutenait que l'engagement du créancier devait être assimilée à une

obligation de sommes ou à une promesse de payer, et taxé en vertu de l'art. 69, § 3, n° 3 de la loi de frimaire (1 %). Mais la Cour de Cassation lui donna tort (Cass. 10 mai 1831, S. 1831, 1, 207 ; Cass. 9 mai 1832, Instr. 1410 ; Délib. 3 avril 1833, J. E. 10579 ; Cass. 29 avril 1844, S. 44, 1, 545). Il n'y a pas obligation de sommes ni promesse de payer de la part du créiteur — ce qui supposerait une dette préexistante — il y a *promesse de prêter*, et cette promesse demeure conditionnelle, tant que l'emprunteur n'en réclame pas l'accomplissement (Demante, n° 398). L'Administration dut s'incliner, et reconnaître que le droit d'obligation ne devenait exigible qu'à la réalisation du crédit, et par la délivrance des deniers (Instr. 2324, § 5 ; S. 65, 1, 50 ; Instr. 2356, § 6, S. 67, 1, 134).

Mais la loi du 23 août 1871, art. 5, rétablit partiellement le système antérieur, en frappant d'un droit de 0,50 pour 100, élevé ensuite à 0,75 %, art. 369 anc. C. Enreg., les actes d'ouverture de crédit. La réalisation du crédit, si elle avait lieu, rendait par la suite exigible le droit d'obligation de 1,50 % (1 % en 1871), sur lequel il était fait l'imputation du droit déjà payé. De sorte qu'il était finalement perçu : 0,75 % à l'ouverture, 0,75 % à la réalisation du crédit ; il s'agissait toujours, au total, du droit de 1,50 pour 100. Seulement le droit de 0,75 % perçu à l'ouverture de crédit n'était jamais restitué, même au cas de non-réalisation (J. E. 28839).

Ce régime comportait quelques exceptions, concernant notamment les ouvertures de crédit faites par les comptoirs d'escompte, les actes de prêts sur dépôts de marchandises ou fonds publics, les crédits ouverts contre remise d'obligations négociables soumises au timbre proportionnel, enfin les crédits consistant en marchandises (acte de commerce) à moins qu'ils n'aient été consentis par actes notariés (Maguéro, v° crédit, n° 13 et 14).

2. — Nouveau régime (décret-loi du 2 mai 1938).

60. — Dans le louable dessein de favoriser le fonctionnement d'une institution extrêmement utile au crédit, le décret-loi du 2 mai 1938 « relatif au crédit » (J.O. 2-3 mai 1938,

p. 4960) a aujourd'hui remis en vigueur les principes de perception — seuls conformes à la théorie fiscale des conditions — dégagés par la Cour de Cassation antérieurement à la loi de 1871, en déclarant, art. 17, après abrogation de l'art. 369 C. Enreg., que « les actes d'ouverture de crédit sont assujettis au droit fixe de 30 francs (32 fr. 50) ». Auparavant, l'ouverture de crédit ne pouvait être taxée au droit fixe que si le créancier avait expressément subordonné à une condition suspensive le crédit qu'il accordait à un tiers, faisant ainsi un véritable acte « doublement conditionnel » (Sol. 23 septembre 1892, R. P. 8060). Encore faut-il remarquer, dans la règle nouvelle, que la perception de ce droit fixe n'aura pas lieu, par application de l'art. 7-2° C. Enreg. (cf. n° 34), toutes les fois que l'ouverture de crédit se trouvera être une disposition indépendante d'un acte entraînant l'exigibilité de droits proportionnel plus forts. D'après l'art. 18 du décret-loi, « la réalisation partielle ou totale du crédit promis au crédit est passible des droits proportionnels fixés par les lois en vigueur », c'est-à-dire du droit d'obligation de 1,50 % (1,65 pour 100) — ce qui est parfaitement normal — sur lequel il n'y a pas lieu d'imputer le droit de formalité perçu à l'ouverture de crédit (cf. ci-dessous, n° 88).

Bien entendu, la perception n'est pas différée si le contrat contient, de la part de chacune des parties, un engagement ferme et irrévocable : il n'y a plus alors ouverture de crédit, mais convention équivalente à un prêt, immédiatement assujettie au droit d'obligation. Mais la distinction est souvent délicate (cf. Maguéro, v° crédit, n° 15).

De toute façon, la présentation à la formalité semble obligatoire dans un délai de rigueur, la Cour de Cassation estimant, à tort ou à raison, que l'ouverture de crédit est un contrat synallagmatique (Cass. Req. 15 mars 1927, R. E. 8650, D. H. 27, p. 222 - cf. ci-dessous n° 78).

Enfin, le décret-loi de 1938 pallie aux inconvénients qui avaient motivé le système de 1871 (cf. n° 63) en organisant le recouvrement de l'impôt par déclarations : « Tout crédit est tenu, sous peine d'une amende de 100 à 5.000 francs, de déclarer à l'Administration de l'Enregistrement, dans les 20 premiers jours de chaque trimestre, la somme

à concurrence de laquelle le crédit se trouvait réalisé à la fin du trimestre précédent. La déclaration est déposée au bureau où a été enregistré l'acte d'ouverture de crédit. Il demeure solidairement tenu avec le créiteur au paiement des droits ».

Pour les ouvertures de crédit en compte courant, les crédités n'ont aucune déclaration à faire pendant la durée du compte courant, puisque, sauf dans le cas où le compte n'a que l'apparence du compte courant, et constitue un compte de créancier à débiteur, au cours de cette période, il n'y a ni créance ni dette, et que ce n'est qu'au moment de la clôture du compte qu'il est possible de déterminer dans quelle mesure le crédit a été réalisé. En ce qui concerne les ouvertures de crédit assorties d'un véritable compte courant, c'est seulement dans les 20 premiers jours du trimestre suivant la clôture du compte que la déclaration doit être souscrite (Instr. 4360 du 28 mai 1938).

Au vu de la déclaration, le receveur annote l'article ouvert au sommier des droits en surveillance (Instr. 2493, § 4, Instr. 2832, § 5), et, en règle générale, perçoit immédiatement le supplément de droit exigible. Si pour une cause quelconque ce supplément n'est pas acquitté par le crédité, il peut être réclamé au créiteur, en raison de la solidarité qui lie les deux parties, et qui est expressément stipulée par le décret-loi (Instr. 4360).

D'après le texte nouveau, cette obligation de déclarer les crédits réalisés s'applique même aux ouvertures de crédit consenties avant la publication du nouveau décret. Bien entendu, pour ces ouvertures de crédit, le droit proportionnel perçu lors de l'enregistrement de l'acte doit être imputé, comme par le passé, sur le droit proportionnel d'obligation exigible du fait de la résiliation du crédit ; ce dernier droit doit d'ailleurs être liquidé au tarif en vigueur au moment de l'ouverture de crédit (Instr. 3872, § 23, Instr. 4360).

Par contre, les intéressés n'ont pas à déposer de déclaration lorsqu'aucune réalisation partielle ou totale du crédit n'est intervenue au cours du trimestre (Instr. 4360).

2. — Droit d'hypothèque.

61. — D'après la loi du 6 messidor An VII, art. 775 et 776, C. Enreg. (cf. ci-dessous, n° 65), l'inscription ne conservant qu'un droit d'hypothèque éventuel n'est pas soumise au droit proportionnel, et ne peut donner lieu qu'au droit de timbre et au salaire du conservateur. L'impôt ne devient exigible que lorsque la garantie hypothécaire éventuelle se convertit en créance réelle. Ces règles étaient applicables aux inscriptions prises pour sûreté des avances à faire en vertu d'une ouverture de crédit (Instr. 2096 § 3).

Par dérogation à ce principe, l'art. 5 de la loi du 23 août 1871 vint rendre immédiatement exigible « lors de l'inscription des hypothèques garantissant les ouvertures de crédit ...le droit d'hypothèque fixé à 1 pour 1.000, par l'art. 60 de la loi du 28 avril 1816 ». Le droit était donc intégralement dû, bien que la créance n'existât pas encore.

Cette réglementation, motivée surtout par des nécessités budgétaires, parut d'application sévère. On estima qu'il n'était « pas juste qu'une obligation, qui n'existe pour ainsi dire qu'à l'état de promesse » fut tarifée immédiatement au plein tarif », et que cette charge pouvait « entraver les opérations de crédit, qui sont souvent nécessaires à la marche des sociétés, et au développement de nos grandes entreprises » (Rapport de la Commission des Finances du Sénat, par M. Ernest Boulanger ; séance du 6 juillet 1900, J. O. Sénat, Annexes, n° 296, p. 699).

En conséquence, la loi du 27 juillet 1900, art. 3, a établi, pour la taxe hypothécaire, un système à peu près analogue à celui que la loi de 1871 avait édicté pour le droit d'obligation. D'après l'art. 767-2° C. Enreg. « le taux de 0,50 % (0,60 %) est réduit de moitié pour... l'inscription des hypothèques prises en vertu d'actes d'ouverture de crédit non réalisé ». La réalisation ultérieure du crédit rend ensuite exigible « le complément de la taxe de 0,50 pour 100 (0,60 %) ». Il est donc perçu, sur l'inscription hypothécaire, 0,25 % à l'ouverture de crédit, 0,25 % à la réalisation (provisoirement : 0,30 % + 0,30 %).

Le décret-loi de 1938 n'a pas modifié cette réglementation, ce en quoi il a eu grand tort (cf. n° 64).

Enfin, il est à noter que, sous le régime de la loi de 1871 les exemptions établies pour certaines ouvertures de crédit relativement au droit d'enregistrement (cf. n° 59) ne devaient pas être étendues à la taxe hypothécaire.

b) Critique.

I. — Droit d'enregistrement.

1. — Régime de 1871

62. — La loi de 1871 avait introduit en la matière une réglementation peu claire en ce qui concernait le caractère du droit exigible sur l'acte d'ouverture de crédit. D'après M. Albert Wahl (*Droit Fiscal*, I, 458), s'appuyant sur les travaux préparatoires, il s'agissait d'un droit perçu par anticipation : « La loi, en disant que le droit perçu sera imputé sur le droit dû lors de la réalisation, et réduira d'autant ce dernier droit montre... que le droit perçu est une fraction du droit exigible sur ce prêt ». Comme le disait également M. Demante (I, n° 398-V-1, p. 510), il se serait donc agi d'un simple acompte, à valoir sur la taxe entière, rendue par la suite exigible, à la réalisation du crédit.

Or, l'étude des travaux préparatoires semble précisément montrer que cette conception, conforme à la logique et à l'équité, n'avait pas été celle du législateur. L'art. 5 de la loi de budget de 1871 fut adopté sans la moindre discussion par l'Assemblée Nationale (Séance du 11 août 1871, J. O. 12 août 1871, p. 2635, colonne 3). Mais le rapport de la commission et l'exposé des motifs indiquent suffisamment que l'intention de la loi avait été, non pas d'exiger, à l'ouverture de crédit, le versement anticipé d'une partie du droit d'obligation, que seule la réalisation du crédit pouvait rendre exigible en totalité, mais de taxer les actes d'ouverture de crédit en eux-mêmes d'un droit particulier.

Le rapport de la Commission du Budget, fait par M.

Mathieu-Bodet à l'Assemblée Nationale le 20 juillet 1871 (J. O. 12 août 1871, p. 2642, colonne 3, § VIII, art. 5) s'exprime très nettement sur ce point : « Ne pouvant pas exiger le droit d'obligation de 1 % puisque le contrat ne constate pas l'existence d'une obligation de somme actuelle, le Gouvernement propose de créer un droit *spécial* de 0,50 pour 100 sur la promesse de prêter... La commission approuve cette disposition ». L'exposé des motifs (§ 2, art. 5, D. P. 71, 4, 54) tente même une explication juridique : « Nous avons pensé que ce contrat, constituant entre les parties une promesse de prêter obligatoire, dont l'inexécution donne lieu à des dommages et intérêts, ne pouvait être confondu dans la classe des conventions qui, subordonnées à une condition suspensive, sont dénuées de tout effet légal jusqu'à l'accomplissement de cette condition. Or, du moment où un lien de droit quelconque existe entre les parties, et fait naître un avantage juridique, l'existence de ce lien et de cet avantage suffit pour justifier l'application du droit proportionnel ».

Cette explication ne vaut rien du tout. Il est évident qu'on remplirait très vite les caisses de l'Etat en taxant les « liens de droit quelconques » ou les « avantages juridiques ». Mais il est d'une technique fiscale certaine de ne frapper du droit proportionnel que les *mouvements de valeurs*. Or, comme le disait le rapport, il n'y a pas obligation de somme actuelle dans une ouverture de crédit : la promesse de prêter, même obligatoire, n'entraîne pas un mouvement de valeurs. Seule l'obligation du crédité au créiteur, à la réalisation du crédit, est imposable.

On aurait pu remarquer, cependant, que l'ouverture de crédit n'a de raison d'être que si le crédité prélève des fonds dans la limite de l'avance consentie (Allix et Lecercle, p. 378). Par conséquent, il s'agit d'un acte passé à raison de la condition dont il est affecté. D'autre part, « l'expérience démontre qu'il y a très peu d'ouvertures de crédit qui ne soient pas suivies de réalisation » (Exposé des motifs, précité). Dans ces conditions, le législateur fiscal eût pu, en cette matière comme dans celle des contrats de mariage et des cessions d'offices, considérer la condition comme un terme, et percevoir immédiatement

le droit d'obligation. On eut également compris que, par esprit de bienveillance pour un acte intéressant le crédit au premier chef, il n'ait rendu immédiatement exigible que la moitié de ce droit d'obligation.

La préparation de la loi montre qu'il préféra adopter cette solution mitigée qui consistait à frapper l'ouverture de crédit d'un droit spécial, en le rendant imputable sur le droit d'obligation ultérieurement exigible, de façon à ce que la totalité des droits perçus sur l'ensemble de l'opération ne dépassât pas le droit d'obligation (Instr. Générale n° 2413, § III, n° 2, citée par Demante, n° 398-IV). « Comme la promesse de prêter, bien qu'obligatoire, ne devient parfaite que par la livraison effective des sommes prêtées, il est équitable de ne percevoir sur la promesse qu'un droit modéré, sauf à répéter ultérieurement le droit fixé pour les obligations de sommes, lorsque la preuve du versement des deniers sera fournie, par des actes parvenus à la connaissance de l'Administration » (Exposé des motifs, § 2, art. 5 in fine).

L'art. 5 de la loi de 1871 n'a pas toujours été compris de cette manière par la jurisprudence. Un arrêt du tribunal civil de la Seine du 27 novembre 1896 (R. P. 8987), cité par M. Wahl à l'appui de son interprétation, porte « qu'il est inexact de prétendre... que le droit perçu sur l'ouverture de crédit est un droit spécial et distinct de celui qui est perçu plus tard sur la réalisation ; qu'il n'y a en réalité qu'un seul et même droit, celui d'obligation, dont une partie est perçue lors de l'ouverture de crédit et dont le surplus lors de l'événement de la condition de réalisation qui en suspendait l'exigibilité ... »

Cependant, il importe de remarquer que le droit perçu à l'ouverture de crédit n'était jamais restitué. Sous le régime de la loi de frimaire, cette non-restitution provenait normalement de l'application de l'art. 60, puisqu'il s'agissait d'un droit régulièrement perçu. Mais cette explication — encore admise, par suite d'une erreur matérielle évidente, dans le Répertoire Général de M. Garnier, édition de 1927 (v° crédit, n° 4330) — ne pouvait plus être soutenue depuis l'abrogation de l'art. 60 par la loi du 18 janvier 1912. Par conséquent, si l'on estimait que le droit perçu

à l'ouverture de crédit n'était qu'un acompte sur le droit d'obligation, et qu'il n'y avait « en réalité qu'un seul et même droit », on ne pouvait justifier ce fait que le défaut de réalisation du crédit, qui supprime la cause d'exigibilité du droit d'obligation, n'ait pu motiver la restitution de cette partie du droit qui aurait été perçue par anticipation, au moment de l'ouverture de crédit.

En réalité, par une conception certainement mauvaise, mais légale, c'était bien l'acte d'ouverture de crédit qui était taxé *en lui-même* d'un droit proportionnel, et c'était pour cette raison que le droit de 0,75 % n'était pas restituable, dès l'instant que la promesse de prêter, du créancier au crédité, avait eu lieu (cf. J. E. 28839).

De même, si le droit proportionnel n'était pas dû sur certaines ouvertures de crédit (cf. n° 59), ce n'était pas parce que le contrat que la réalisation du crédit devait rendre parfait était de ceux qui échappent au droit proportionnel (Wahl, n° 458), mais bien plutôt parce que la loi, dans ces cas particuliers, avait exempté du droit proportionnel l'acte d'ouverture de crédit lui-même. Le rapport de la commission le dit expressément : « Il est bien entendu que les dispositions des décrets du 24 mars et du 4 juillet 1848, qui soumettent au droit fixe, sous les conditions qu'elles déterminent, les actes ayant pour objet de constituer des nantissements au profit des sous-comptoirs, sont maintenues ». Sur ce point d'ailleurs, le résultat final étant identique, la distinction n'était que théorique.

2. — Régime de 1938.

63. — Le système de taxation des ouvertures de crédit de 1871 avait été surtout motivé par des raisons pratiques. L'Administration, n'ayant le plus souvent pas connaissance de la réalisation du crédit, éprouvait, sous le régime antérieur, les plus grandes difficultés à recouvrer les droits rendus exigibles par cet événement. D'ailleurs, la règle de la perception du droit fixe à l'ouverture de crédit sans aucun contrôle postérieur, avait engendré des abus : l'habitude s'était répandue de déguiser, sous l'apparence d'ouver-

tures de crédit, des prêts fermes et actuels (Rapport de la Commission du Budget, précité).

On avait bien envisagé la possibilité de rendre obligatoire une déclaration de réalisation du crédit, mais les difficultés d'application de ce système avaient paru insurmontables : « Aurait-on dû soumettre la réalisation à une déclaration obligatoire dans un délai déterminé ? On y avait songé. Mais comment trouver une sanction efficace ? A partir de quel moment faire courir le délai, lorsque les versements sont faits en compte courant ? Ces difficultés l'ont engagée (la commission) à abandonner ce projet (Rapport de la Commission du Budget, § VIII, art. 5. J. O. 12 août 1871, p. 2642, colonne 3).

En réalité, c'est sous l'empire de nécessités budgétaires pressantes que le législateur de 1871 avait dû élaborer le régime fiscal des ouvertures de crédit, sévère, mal conçu, qui vient d'être supprimé par le décret-loi du 2 mai 1938. Au point de vue technique comme au sens économique et pratique, la nouvelle réglementation est évidemment plus satisfaisante : elle fait rentrer l'ouverture de crédit dans le droit commun de la théorie fiscale des conditions. Le système de la déclaration trimestrielle est le seul possible en la matière, et, si d'aucuns lui reprochent le défaut — qui est celui de tout recouvrement par déclaration — d'occasionner quelques gêne au redevable, on doit reconnaître qu'il était impossible de laisser à sa discrétion complète la perception différée du droit d'obligation.

On ne peut que louer le législateur, lorsqu'il cherche à dégrever les opérations nécessaires au bon fonctionnement du crédit.

II. — Droit d'hypothèque

64. — En ce qui concerne le droit d'hypothèque, la rédaction de l'art. 767-2° C. Enreg., toujours en vigueur, semble indiquer que, à l'inverse du régime de 1871 concernant le droit d'enregistrement, la conception de la loi n'a pas été de taxer l'inscription en elle-même au jour de

l'ouverture de crédit, mais seulement de réclamer à cet instant, et par anticipation, une fraction du droit (la moitié), *en acompte* sur la taxe entière, que la réalisation du crédit peut seule rendre exigible, en vertu des art. 775 et 776, C. Enreg. L'art. 767-2° déclare, en effet, que « le taux de 0,50 % (0,60 %) est réduit de moitié », et que « le *complément* de la taxe de 0,50 % (0,60 %) deviendra exigible lors de la réalisation du crédit ». Le rapport de la Commission des Finances du Sénat (cité n° 61) précise d'ailleurs qu'« il est juste de ne l'imposer (l'inscription hypothécaire) que quand l'obligation a pris naissance ».

Il semble donc que la loi de 1900 n'ait pas voulu créer un droit spécial pour les inscriptions d'hypothèques prises pour sûreté des créances éventuelles qui résultent d'ouvertures de crédit. Il faudrait en conclure que la non-réalisation du crédit, qui supprime la cause d'exigibilité de la taxe hypothécaire, devrait rendre restituable, en vertu de la loi du 18 janvier 1912, cet acompte de 0,25 % (0,30 %) perçu à l'ouverture de crédit.

Tel n'est cependant pas l'avis de M. le Ministre des Finances (Réponse négative, J. O. Débats Parlementaires, Chambre 13 août 1938, p. 1512, à la question écrite n° 6309 posée par M. Charles Thonon, député de Seine-et-Oise), — qui ne donne d'ailleurs aucune justification de son opinion.

En tout cas, on ne voit pas pourquoi le décret-loi du 2 mai 1938 n'a pas modifié cette réglementation, qui n'est plus en rapport avec les nouveaux principes de perception relatifs au droit d'enregistrement ; puisqu'il est légalement reconnu que l'ouverture de crédit n'est pas taxable au droit proportionnel, les art. 775 et 776 C. Enreg. devraient de nouveau recevoir leur application : aucune taxe hypothécaire ne devrait être exigible avant la réalisation du crédit.

V. — INSCRIPTION D'HYPOTHÈQUE CONDITIONNELLE AU PROFIT DU CRÉDIT FONCIER DE FRANCE

65. — D'après les art. 775 et 776 C. Enreg. — loi du 6 messidor An VII, art. 1 et 2 — « l'inscription indéfinie qui a pour objet la conservation d'un simple droit d'hypothèque

que éventuel, sans créance existante, n'est point sujette à la taxe proportionnelle » ; elle n'en devient passible que « si le droit éventuel qui a donné lieu à l'inscription indéfinie se convertit en créance réelle ».

Par conséquent, lorsqu'une inscription hypothécaire est prise en vertu d'un contrat conditionnel de prêt au profit du Crédit Foncier de France, et dont l'effet est subordonné au résultat des formalités hypothécaires destinées à lui assurer la priorité, le droit d'inscription, actuellement de 0,50 % (0,60 %), art. 767, C. Enreg., n'est légalement pas exigible, et l'Administration ne devrait le réclamer qu'à la réalisation définitive du prêt.

Mais, par suite d'un usage reconnu sans inconvénient (Sol. 27 juillet 1863) et basé sur ce fait que la non-réalisation du prêt n'est qu'exceptionnelle, la taxe hypothécaire est toujours immédiatement perçue en totalité.

L'Administration admet d'ailleurs la restitution du droit, si le prêt n'est pas réalisé. La production d'un acte d'annulation n'est même pas nécessaire pour l'obtenir, l'art. 8 du décret du 28 février 1872 sur les sociétés de crédit foncier ne l'ayant pas exigé (Sol. 5 avril 1870). La restitution a lieu sans retenue du droit minimum de 60 centimes (art. 766 C. Enreg.) qui n'est applicable qu'aux formalités passibles de droit, et non à celles qui en sont dispensées (Sol. 24 décembre 1900, J. E. 26101). La mainlevée de l'inscription ne donne lieu à aucun droit particulier (Sol. 19 mars et 16 juin 1873, Dict. Enreg., v^o crédit foncier, n^o 35).

Tout ceci rentre, si l'on peut dire, dans le droit commun des exceptions : l'Administration assimile la condition au terme, mais permet la restitution des droits, si l'événement prévu ne se réalise pas.

ANNEXE :

LE CAUTIONNEMENT

66. — La plupart des auteurs pratiques (Dict. Enreg., v° cautionnement, n° 72 ; Garnier, Répertoire Général, v° garantie, n° 6248 ; Maguéro, v° cautionnement, n° 19 ; Dict. Ind. Enreg., v° cautionnement, n° 971), et certains auteurs de doctrine (Wahl, droit fiscal, n° 197-5°), considèrent l'exigibilité immédiate d'un droit proportionnel, actuellement de 0,75 % (0,85 %), art. 360, C. Enreg. (0,40 pour 100, 0,45 % ou 0,50 %, 0,55 % dans les cas prévus par les art. 363 et 364 C. Enreg.) sur le *cautionnement*, comme une sixième exception aux règles habituelles de perception sur les actes sous condition suspensive.

Telle est également la doctrine de l'Administration « Il est de l'essence d'un cautionnement d'être conditionnel, éventuel, et subordonné au défaut d'accomplissement des conventions par l'obligé principal ; et c'est néanmoins dans cet état que la loi assujettit les cautionnements et garanties mobilières à la perception, sans que le droit puisse être restitué, quels que soient les événements ultérieurs » (Instr. 1249).

Cette opinion sur le caractère essentiel du cautionnement ne paraît pas fondée. Lorsque la loi dit que la caution « s'oblige à payer si le débiteur n'y satisfait pas lui-même » (art. 2011, C. Civ.), elle n'indique pas une condition suspensive de l'engagement de la caution, elle indique seulement son caractère accessoire (Planiol et Ripert, II, 2338). Comme le disent fort exactement MM. Championnière et Rigaud (II, 1423) « il n'y a, dans le cautionnement, de subordonné à un événement futur et incertain, que l'exécution de l'obligation. Il est incertain si la caution paiera ou ne paiera pas, mais il est certain qu'elle est actuellement obligée ». Le droit qui lui appartient d'exiger que le créancier s'adresse d'abord au débiteur principal pour le discuter, n'est pas l'effet d'une condition, mais une exception, qu'elle peut opposer au créancier. Or, l'except-

tion suppose l'action. L'Administration paraît considérer d'ailleurs qu'il ne peut y avoir de cautionnement sans bénéfice de discussion ; or, la caution judiciaire en est dépourvue (art. 2042, C. Civ.).

De ces observations il ressort que la loi fiscale a pu, sans déroger aucunement aux principes, taxer le cautionnement d'un droit proportionnel actuel. La perception ne peut se trouver retardée que si la caution subordonne expressément son *engagement* à une condition suspensive quelconque, l'acte étant alors qualifié, improprement, de « doublement conditionnel ».

CHAPITRE TROISIÈME

THEORIE DE LA MUTATION CONDITIONNELLE

(APPORTS EN SOCIETE)

67. — La théorie connue sous le nom de « théorie de la mutation conditionnelle », dégagée par la Cour de Cassation à propos des apports en société, constitue une application très importante et intéressante de la théorie fiscale des conditions. Elle ne peut donc être passée sous silence. Néanmoins, une étude approfondie de la question, qui d'ailleurs a fait l'objet d'ouvrages spéciaux (Albert Dubois, *Le Régime Fiscal des Apports en Société*, thèse, Lyon, 1920), dépassant de beaucoup les limites d'un simple chapitre, on se contentera d'en donner ici un aperçu purement théorique.

SECTION I

Exposé de la théorie

68. — En droit civil, les apports en sociétés, réalisant un déplacement de propriété de l'apporteur à la personne morale, sont toujours considérés comme translatifs.

En droit fiscal, seuls les apports à titre onéreux qui sont fournis moyennant un équivalent autre que les droits sociaux, soustrait à l'aléa de l'entreprise (prix en argent, charge de payer un passif, création d'obligations), présentent ce caractère. Le droit exigible est alors le droit de mutation à titre onéreux, qui pourra aller jusqu'à 13.50 pour 100 (14,60 %), avec surtaxes le cas échéant, s'il s'agit d'un apport d'immeubles.

Mais la loi de frimaire, art. 68, § 3, n° 4, a frappé les

apports purs et simples, qui ne reçoivent comme rémunération que des droits sociaux (attribution d'actions ou de parts bénéficiaires), d'un droit fixe de 3 francs. Ce mode de perception semblait indiquer que le législateur n'avait pas conçu l'opération comme réalisant un mouvement de valeurs.

Cette manière de voir provenait surtout de ce que, à cette époque, la notion moderne de la personnalité morale des sociétés n'avait pas reçu le développement qui en fait aujourd'hui un principe incontesté. Les auteurs de l'ancien droit expliquaient d'une manière différente la situation des apports dans la société. C'est ce qui résulte notamment des raisonnements de Pothier (*Traité du contrat de société*, Ch. IX, § 4, n° 179), « Le contrat de société que j'ai fait avec vous, par lequel je les ai mis (mes héritages) en communauté, ne vous y a donné qu'un droit conditionnel, dépendant de l'événement du partage, pour le cas seulement où par le partage, ils tomberaient dans votre lot ; l'événement du partage ayant fait manquer la condition, vous êtes censé n'y avoir jamais eu aucun droit ».

On a également fait observer que la loi de frimaire en taxant les apports en société d'un droit minime, avait probablement voulu favoriser la constitution des sociétés. « Comme l'apport ou la mise en commun de quelque chose, dit l'Administration (Dubois, thèse citée, p. 13), est, pour toute société, une condition d'existence, le prélèvement d'un impôt aurait eu pour résultat de diminuer le capital social au moment même où la société a un besoin plus pressant de ses ressources pour créer en se développant, des richesses nouvelles contribuant à l'augmentation de la matière imposable, il était de l'intérêt du Trésor de ménager, par de sages immunités, les capitaux et les entreprises qui sont des instruments de production ».

Mais ce système de perception n'était pas très bien défini au point de vue technique juridique, et donna lieu à des difficultés d'interprétation. La Régie, s'appuyant sur les théories de Pothier, dont elle prétendait que le législateur s'était inspiré, soutenait que la loi fiscale avait considéré l'apport en société comme une simple mise en indi-

vision, n'entraînant par conséquent aucune mutation actuelle. « Il faut observer que le contrat de société est un acte par lequel deux ou plusieurs personnes s'obligent de mettre en commun tout ou partie de leurs biens, ou de leur industrie, pour partager le gain, ou supporter la perte qui résultera de l'association ; que cette communauté n'opère aucune transmission actuelle et réelle ; qu'il y a mise en société de ce qui appartenait précédemment à chaque associé ; mais que chacun d'eux faisant partie de cette société, et conservant sur l'établissement des droits qui s'étendent à l'universalité, et en même temps à chaque portion des biens communs, il se peut, jusqu'à la dissolution et au partage, qu'il reste propriétaire de l'objet qu'il a mis en communauté ; qu'ainsi la mutation n'étant que conditionnelle et éventuelle, il n'y a pas lieu au droit proportionnel d'enregistrement... » (Instr. 360).

Donc la mutation ne peut se produire que dans le cas où, à la dissolution de la société, le bien qui a fait l'objet d'un apport pur et simple est attribué dans le partage à un autre associé que l'apporteur ; il y aura alors perception du droit de vente. Au contraire, si le bien en question est repris par l'apporteur lui-même, il n'y a eu aucune transmission actuelle, et le droit proportionnel n'est pas dû. Autrement dit, l'apporteur, au moment de la constitution de la société, fait une cession des biens apportés, sous la condition suspensive qu'au moment du partage ils se trouveront attribués à un autre associé qu'à lui-même (Allix et Lecerclé, p. 386).

Par conséquent, la mutation imposable est conditionnelle au jour de l'apport, et les règles fiscales habituelles concernant les actes sous condition se trouvent applicables : aucun droit proportionnel ne pourra être perçu tant que la condition ne s'est pas réalisée, c'est-à-dire jusqu'au jour de la dissolution de la société. A ce moment seulement le droit de mutation sera exigible si la liquidation de l'actif social attribue l'apport dans les circonstances qui réalisent le déplacement de propriété.

Cette théorie, dite « de la mutation conditionnelle », a été consacrée par une suite ininterrompue d'arrêts de la Cour de Cassation, depuis 1840 (Cass. Civ. 29 janvier 1840) ;

Cass. Ch. réun. 6 juin 1842, S. 1842, I, 484), et son application est constante (Cass. 17 janvier 1922, S. 23, 1, 39 ; Cass. Civ. 22 décembre 1936, P. 37, 1, 299).

Le droit d'apport fixe de la loi de frimaire, élevé à 5 francs par la loi du 28 avril 1816, a été remplacé par un droit fixe gradué (loi du 28 février 1872), puis par un droit proportionnel « réduit » (loi du 28 avril 1893), qui est actuellement de 3 % (art. 445, C. Enreg.), auquel il faut ajouter, s'il s'agit d'un apport immobilier, le droit de transcription de 2,50 % (art. 761, C. Enreg.), et la taxe hypothécaire de 0,50 % (art. 766, C. Enreg.), ce qui peut fournir un total de 6 %. Jusqu'au 31 décembre 1939, les tarifs provisoires sont les suivants : droit d'apport : 3,25 % ; droit de transcription : 2,70 % ; taxe hypothécaire : 0,60 %. Total : 6,55 %.

SECTION II

Critique

69. — Le système de taxation admis par l'Administration en ce qui concerne les apports en société a certainement été, pour une large part, motivé par des raisons pratiques. La perception unique d'un droit fixe ouvrait la porte à toutes les fraudes. On pouvait craindre, en effet, la création de sociétés fictives, destinées à réaliser de véritables ventes, sans payer aucun droit proportionnel : il aurait suffi au vendeur de faire l'apport pur et simple de son immeuble, et à l'acquéreur de le reprendre ensuite comme copartageant. On supprime évidemment toute tentative de ce genre en déclarant qu'il se produit alors une mutation imposable.

Mais la théorie de la mutation conditionnelle, acceptée par Demante (I, 328), Troplong (Sociétés, n° 1063 ; Prescriptions, n° 886), Paul Pont (Sociétés, n° 795), est aujourd'hui critiquée par la majorité de la doctrine fiscale moderne, au point de vue théorique, et à raison de ses conséquences pratiques.

Il faut bien reconnaître que son admission, par la Cour de Cassation, a ajouté à la loi de frimaire, qui tari-

fait expressément les apports d'un droit fixe, et non d'un droit proportionnel à exigibilité retardée. Le législateur paraît bien avoir adopté un système beaucoup plus simple : ne connaissant pas la personnalité morale des sociétés, il n'a pas considéré l'apport comme réalisant un mouvement de valeurs. C'est ce que soutient M. Albert Wahl (*Régime fiscal des Sociétés*, I, 83) : « La seule idée, qui, en effet, soit naturelle, c'est que la loi, n'exigeant pas le droit de mutation, ne reconnaît pas la mutation ». La transmission de propriété, si elle se produit, a seulement lieu au moment du partage, et du fait du partage.

Telle n'est pas l'opinion de M. Maguéro (v^o société, n^o 157), qui explique uniquement la tarification des apports au droit fixe, devenu proportionnel « réduit », par une mesure de faveur prise dans l'intérêt du développement des sociétés : « Nous pensons que l'apport en société est actuellement translatif de propriété, en droit fiscal comme en droit civil, mais que, pour des motifs particuliers... Il a été exempté de l'impôt proportionnel qui frappe toute mutation, c'est-à-dire tout passage de la propriété d'une tête sur une autre ». Or, comme l'exemption vaut paiement, aucun droit proportionnel ne devrait être exigé à la dissolution de la société, ce droit étant censé avoir été perçu au moment de l'apport. Seul le droit de partage devrait être exigible.

Seulement, ce raisonnement prête au législateur des intentions qui, vraisemblablement, n'ont jamais été les siennes. La loi de frimaire a rangé l'acte de société au nombre des actes qui sont exempts du droit proportionnel comme ne contenant aucune mutation de propriété. Les travaux préparatoires ne laissent aucun doute sur ce point : « Pour pouvoir faire une juste application, et ne pas frapper du droit proportionnel ce qui ne doit être assujéti qu'au droit fixe, la commission s'est attachée à ce principe que tout ce qui n'oblige, ne libère ni ne transmet, ne peut donner lieu au droit proportionnel. Tels sont les inventaires, les partages, les actes de société... Ces actes, suivant le langage fiscal, sont attributifs ou déclaratifs de propriété ou de jouissance, et cela suffit (d'après le droit intermédiaire) pour les tenir dans la classe de ceux qui ne

portent pas transmission » (Rapport de commission, dans Wahl, *op. cit.*). La conception légale semble donc avoir été de nier la mutation au moment de l'apport.

Cette interprétation présente d'ailleurs une certaine analogie avec la théorie administrative et jurisprudentielle de la mutation conditionnelle : dans l'un et l'autre système, on admet en effet, si le bien apporté est attribué à un autre associé que l'apporteur, l'aliénation directe du bien par l'apporteur à l'attributaire. La seule différence est que, d'après la Régie et la jurisprudence, cette aliénation directe se produit lors de la constitution de la société alors que, d'après M. Wahl, elle n'a lieu qu'au partage. Il est certain que le défaut actuel de ces deux théories est de ne pas tenir compte de la personnalité juridique des sociétés.

Or, d'après M. Pilon (I, 582), qui soutient sur la question une troisième théorie, la plus moderne, cet « anachronisme » n'est plus consacré par la loi fiscale moderne, qui frappe actuellement les apports en société d'un véritable droit de mutation spécial. On ne peut plus aujourd'hui soutenir, en présence d'un droit qui peut atteindre 6,55 % des principes élaborés en un temps où il ne dépassait 3 francs. Puisque le droit proportionnel est en principe l'image fiscale du mouvement de valeurs, il faut dire que l'apport pur et simple emporte mutation, par aliénation immédiate de l'apport à la personne morale-société.

Ce raisonnement s'appuie surtout sur l'élévation insolite des tarifs en matière de droit d'apport. « Qu'on le veuille ou non, la technique réagit sur le fond du droit... Impossible, dès lors, quand on envisage le problème du point de vue des tarifs, de maintenir la thèse de la mutation conditionnelle : sur un acte d'aliénation sous condition suspensive, présenté à la formalité, le receveur perçoit un droit fixe de 22 fr. 50 (30-32,50) ; sur un apport pur et simple immobilier, il perçoit 5,40 % (6 %, 6,55 %). Ce n'est donc pas une aliénation sous condition suspensive. Mais impossible également de dire que la loi fiscale nie la mutation. La négation de la mutation, qui pouvait se défendre, quand l'apport était soumis à un droit fixe ou gradué, est incompatible avec le paiement d'un droit proportionnel de

3 % (3,25 %) ou même, droit de transcription ajouté, de 5,40 % (5,50 %, 5,95 %) ».

Cependant, on a reproché à M. Pilon d'avoir lui aussi un peu ajouté à la loi : « Aucun texte ne permet de dire avec certitude que le législateur ait entendu transformer la nature du droit ; le seul argument sur lequel on se fonde est un argument d'appréciation » (Allix et Lecercle, p. 392). On a vu (ci-dessus, n° 33) que l'influence du taux sur le caractère de l'impôt n'est pas négligeable. Mais les élévations de droits, surtout depuis la Guerre, ont souvent lieu sous la pression de nécessités budgétaires. On ne peut pas dire que le législateur fiscal, en taxant les apports en société d'un droit considérablement plus fort que pour les apports en mariage, ait entendu marquer ainsi la différence entre la société, qui est une personne morale, et la communauté, qui n'en est pas une. Il est plus vraisemblable que la loi s'est basée sur des questions de rendement beaucoup plus positives.

Pratiquement d'ailleurs, la théorie de M. Pilon, partie d'une base différente, rejoint celle de M. Maguéro : soit qu'on admette, en effet, que le droit d'apport actuel n'est pas un droit de mutation, mais qu'il en tient lieu, par suite d'une exemption légale, ou qu'on estime au contraire que ce droit caractérise une transmission, il en résulte toujours que le droit de partage doit seul être perçu à la dissolution de la société. Cette conséquence est approuvée par MM. Allix et Lecercle (p. 392) qui, sans entrer dans la discussion, observent que nulle part dans la loi de frimaire « il n'est fait réserve de la possibilité d'une perception ultérieure, ni laissé entendre que le droit perçu au moment de la constitution de l'apport ne règlera pas définitivement la situation de l'apport au point de vue fiscal ».

Il est à remarquer que l'Administration s'écarte absolument de cette opinion, puisqu'elle paraît actuellement avoir abandonné la perception du droit de partage, pour ne réclamer que le droit de vente (Sol. 30 juillet 1928, Instr. 4030, § 29).

Une question qui, toutefois, ne semble pas encore avoir été posée, est celle de savoir si le droit de partage ordinaire à 0,75 % (0,85 %) devrait être appliqué si l'on

admettait, en droit fiscal, la personnalité morale des sociétés. Il s'agit là, en effet, d'un droit proportionnel proche parent du droit fixe, et qui mérite encore son épithète de « réduit ». On ne peut le soupçonner de vouloir taxer un mouvement de valeurs, et ce caractère provient normalement de ce que le législateur fiscal a frappé le partage en considérant l'opération comme purement déclarative, du fait qu'il s'agit toujours de la liquidation d'une *indivision*, dans laquelle les copartageants ne prennent que leur part de copropriété. Or, un partage de société, personne morale, ne ressemble pas du tout à un partage de communauté ou de succession. Si l'on estime que la propriété de l'apporteur sur son apport a disparu par le fait même de l'apport, qui réalise une sorte de vente de l'apporteur à la société, il y aura également, au partage, une transmission, une cession *sui generis* de la société au copartageant, en tout cas un mouvement de valeurs. L'application stricte du principe de la personnalité morale en droit fiscal conduirait donc à une élévation logique du droit de partage applicable aux dissolutions de société, jusqu'à un taux égal à celui du droit d'apport.

Du moins, le système de perception serait rigoureusement juridique, et d'accord avec le droit civil moderne. La discussion ne présente d'ailleurs qu'un intérêt platonique, la jurisprudence de la cour de Cassation sur la mutation conditionnelle des apports en société étant absolument constante.

70. — On doit remarquer d'ailleurs que les inconvénients pratiques de la théorie de la mutation conditionnelle mettent surtout en lumière le caractère contestable du principe de la rétroactivité de la condition.

En effet, si le bien apporté est repris par un autre associé que l'apporteur, la condition suspensive de la transmission de propriété — suivant la théorie administrative et jurisprudentielle —, venant à se réaliser, la mutation est considérée, d'après les règles traditionnelles qui seront ci-après étudiées (ci-dessous n° 84 et suiv.) comme s'étant rétroactivement produite au jour de l'apport. Par conséquent, le droit proportionnel sera déterminé par le tarif

en vigueur à ce jour, et liquidé d'après la valeur des biens au moment de l'apport, encore qu'elle ait pu devenir, au jour de la dissolution de la société, considérablement moindre (Cass. Civ. 28 avril 1891, Instr. 3322, § 5).

Il faudrait même admettre cette règle dans le cas où le bien constitué en apport a été détruit, partiellement ou en totalité, avant la dissolution de la société, puisque l'on se place au moment de l'apport. Il a cependant été jugé (Seine 21 avril 1893 et 17 mars 1894, J. E. 24407-31) que la perception devait être faite « sur la valeur de l'objet transmis au jour de l'apport, sous déduction toutefois de ce qui a péri ou n'a pas conservé son individualité »; notamment, s'il s'agit d'un fonds de commerce, le droit de mutation doit être liquidé sur les marchandises et matières fabriquées existantes en nature au jour de la dissolution, et qui sont censées représenter jusqu'à due concurrence celles qui dépendaient du fonds au moment de l'apport.

Cette décision montre que la jurisprudence recule devant toutes les conséquences de la rétroactivité. Il est certain que la théorie de la mutation conditionnelle perdrait une grande partie de ses inconvénients si la Cour de Cassation cessait d'admettre cet effet rétroactif de la condition. Comme le notent MM. Allix et Lecercle (p. 389) on aboutirait d'ailleurs aux mêmes résultats que dans l'interprétation de M. Wahl : la mutation se produirait seulement au jour du partage. En attendant mieux, il y aurait là un moyen d'améliorer le système.

Or, la Cour de Cassation ne paraît pas du tout disposée à admettre cette manière de voir. Les arrêts les plus récents, cités n° 68 *in fine*, montrent qu'elle est, là aussi, très ferme en sens contraire.

CHAPITRE IV

RÉGIME FISCAL DES CONDITIONS CIVILEMENT NULLES

71. — D'après l'art. 1172, C. Civ : « Toute condition d'une chose impossible, ou contraire aux bonnes mœurs, ou prohibée par la loi est nulle, et rend nulle la convention qui en dépend ». D'après l'art. 1174 C. Civ. : « Toute obligation est nulle lorsqu'elle a été contractée sous une condition potestative de la part de celui qui s'oblige ».

Ces prescriptions, très importantes en droit civil, présentent un intérêt beaucoup moindre en Enregistrement. Dans la théorie fiscale, en effet, la nullité des actes est sans influence sur la perception des droits. L'Administration, la jurisprudence et la grande majorité de la doctrine admettent que le fait générateur du droit d'enregistrement existe dès l'instant que l'acte « a toutes les apparences extérieures d'un acte juridique parfait » (Pilon, n° 517). Le receveur d'enregistrement n'a pas à se faire juge de la validité — qu'il n'a d'ailleurs pas le pouvoir de contrôler, — des opérations juridiques qui lui sont révélées par la présentation à la formalité. Seuls, les actes qualifiés par le droit fiscal d'« actes imparfaits », échappent à la taxation, à raison du défaut d'éléments essentiels à leur existence, qui en fait de simples « ébauches d'actes juridiques » (Gothot n° 176).

Il s'agit donc uniquement d'appliquer ces principes aux actes, civilement nuls, mais fiscalement parfaits, que les parties ont affectés de conditions impossibles, illicites ou immorales, ou purement potestatives.

SECTION I

Conditions impossibles, illicites ou immorales

1° Principes de perception.

72. — Dans la matière des conditions impossibles, illicites ou immorales, le droit civil fait une distinction entre les actes à titre onéreux et les actes à titre gratuit ; mais, en Enregistrement, les principes de perception, dans les deux cas, sont identiques, bien qu'on ait tenté de soutenir le contraire.

a) Actes à titre onéreux.

73. — D'après l'art. 1172 C. Civ., en ce qui concerne les actes à titre onéreux, la réalisation d'une condition illicite, immorale ou impossible ne se produisant pas ou restant inutile, il en résulte que l'acte est « non-venu, aussi stérile que s'il n'avait pas été fait : la condition qui l'affecte l'entraîne dans sa chute » (Planiol et Ripert, III, 3026).

Mais l'acte, au point de vue fiscal, ne sera pas affranchi de l'impôt, puisque les actes entachés de nullité restent soumis à la taxe (Naquet, I, 96). La jurisprudence admet ce principe d'une façon très générale, sans faire aucune différence entre la nullité absolue et la nullité relative (Cass. 15 février 1854. Instr. 2015, § 7), contrairement à l'opinion de Champonnière et Rigaud (n° 2-2). Il a été décidé notamment, dans un cas qui se rapproche de la question, qu'un acte entaché de nullité pour cause contraire aux bonnes mœurs doit être soumis aux droits (Cass. 14 avril 1913, Instr. 3370, p. 140).

Il est bien entendu que, spécialement sur un acte affecté d'une condition impossible, illicite ou immorale, le seul droit exigible avant la réalisation, hypothétique, de la condition, est, sauf application de l'art. 7-2° C. Enreg., le droit fixe de 30 francs (32.50). L'acte doit être considéré comme fiscalement valable à l'état conditionnel. Il en résulte particulièrement que le droit proportionnel ne sera jamais perçu lorsque la condition est impossible.

b) Actes à titre gratuit.

74. — Le principe de l'art. 1172 C. Civ. est formellement écarté, pour les actes à titre gratuit, par l'art. 900 du Code Civil, suivant lequel « dans toute disposition entre vifs ou testamentaire, les conditions impossibles, celles qui seront contraires aux lois ou aux mœurs, seront réputées non écrites ». Par conséquent, la donation ou le legs soumis à une condition de ce genre, échappe à la nullité dont un contrat ordinaire serait frappé, en vertu de l'article 1172, et sera exécuté comme s'il était pur et simple (Colin et Capitant, III, n° 840). Toutefois, la jurisprudence distingue la condition de la « cause impulsive et déterminante » de la libéralité : dans ce dernier cas, l'acte est nul tout entier, par application généralisée de l'art. 1131 C. Civ., qui déclare que « l'obligation sans cause, ou sur une fausse cause, ou sur une cause illicite, ne peut avoir aucun effet ».

Toute cette réglementation tombe, en droit fiscal, devant le principe que la nullité des actes n'influe pas sur la perception des droits. L'acte à titre gratuit, affecté d'une condition impossible, illicite ou immorale doit être enregistré comme s'il était valable, c'est-à-dire, avant la réalisation de la condition, au droit fixe de 30 francs (32,50), et sans aucun droit, dans le cas de l'art. 7-2° C. Enreg. — avec cette observation que le droit proportionnel ne sera jamais perçu si la condition est impossible.

Cependant, l'Administration a soutenu à différentes reprises qu'elle pouvait se prévaloir de la nullité d'un acte « pour déterminer la quotité ou la nature du droit proportionnel exigible », notamment dans le cas où la reconnaissance de cette nullité peut entraîner l'exigibilité de droits supérieurs. Précisément dans le cas d'un acte à titre gratuit affecté d'une condition nulle, la Régie aurait évidemment le plus grand avantage à prouver que l'acte est civilement pur et simple en vertu de l'art. 900, puisque les parties se trouveraient devoir le droit de donation au lieu d'un droit fixe de 30 francs (32,50). Autrement dit, l'Administration trouve parfaitement normal que les redevables ne puissent invoquer la nullité de leurs actes lorsqu'ils se

trouvent ainsi obligés de payer des droits importants sur des opérations juridiques sans valeur — système sévère sous le règne de l'art. 60 de la loi de frimaire —, mais pense que ce principe ne lui est pas opposable, lorsqu'il s'agit pour elle d'obtenir une perception plus avantageuse.

Cette prétention a été repoussée par la Cour de Cassation dans des arrêts très nets : « Attendu que la Régie a toujours repoussé, avec raison, la prétention élevée par les contribuables de soustraire leurs actes, sous prétexte de leur nullité, aux prescriptions qui doivent les frapper ; qu'elle ne peut donc réclamer pour elle-même un droit justement refusé aux parties » (Cass. Civ. 15 février 1854, Instr. 2015, § 7, J. E. 15812). La question est considérée comme vidée depuis cette décision de principe. Il ne peut donc y avoir de perception nouvelle que si la nullité se trouve par la suite reconnue en justice.

Par contre, la Cour de Cassation a reconnu que l'Administration pouvait invoquer la nullité d'un acte lorsque cet acte avait pour effet d'en soustraire d'autres à la taxe dont ils étaient redevables (Cass. Ch. réun. 12 mai 1870, Instr. 2403, S. 70, 1, 219). Mais cette décision, admise par Naquet (I, 98) et Maguéro (v^o nullité, n^o 40) paraît justement critiquée par M. Pilon (I, 530) qui estime que, dans un cas comme dans l'autre, un acte nul, tant qu'il n'est pas judiciairement annulé, existe, en ce qui touche l'exigibilité des droits d'enregistrement, et doit remplir sa fonction comme s'il était valable (Allix et Lecerclé, p. 358).

On peut noter en dernier lieu que, parmi les conditions illicites et contraires à l'ordre public, se rangent les stipulations ayant pour objet de frauder le fisc (Dict. En-reg., v^o condition, n^o 14).

2^o Règles de restitution.

75. — Seuls les droits perçus sur des actes à titre onéreux affectés d'une condition illicite ou immorale, après la réalisation de la condition, peuvent être restitués, depuis la loi du 18 janvier 1912, lorsque ces actes ont été annulés judiciairement.

Cette annulation ne peut, en effet, rétroactivement supprimer l'exigibilité du droit perçu avant la réalisation de la condition, puisqu'il s'agit alors d'un droit de formalité (ci-dessus n° 49) qui serait même dû si l'acte sous condition impossible, illicite ou immorale, présenté à l'enregistrement, avait précédemment été l'objet d'une annulation judiciaire.

SECTION II

La condition potestative

76. — D'après l'art. 1170 du Code Civil, « la condition potestative est celle qui fait dépendre l'exécution de la convention d'un événement qu'il est au pouvoir de l'une ou de l'autre des parties contractantes de faire arriver ou d'empêcher ». Mais on distingue, en droit civil, la condition *simplement potestative*, qui suppose l'exécution d'un fait futur, dépendant en partie de la volonté de l'un des contractants, mais également subordonné, dans une certaine mesure à « des contingences dont il n'est pas le maître » (Colin et Capitant, II, 393), — exemple : si je vais à Paris —, et la condition *purement potestative*, qui dépend uniquement de la volonté de l'intéressé, — exemple : si je veux, *si voluero*. La condition simplement potestative, n'étant pas visée par l'art. 1174, joue le rôle d'une condition ordinaire, et, au point de vue fiscal, ne modifie en rien les règles habituelles. Il ne sera donc ici question que de la condition purement potestative, d'abord dans les actes à titre onéreux, puis dans les actes à titre gratuit.

1° Actes à titre onéreux.

Lorsqu'un acte à titre onéreux est affecté d'une condition purement potestative, il faut distinguer si elle émane du débiteur ou du créancier.

1. — Condition purement potestative émanant du débiteur

77. — Lorsque la condition purement potestative émane du débiteur, l'art. 1174, C. Civ. reçoit évidemment son

application, et l'obligation est civilement nulle. Aucun droit proportionnel ne saurait être exigé, puisqu'il n'existe pas alors d'obligation (Champ. et Rig., n° 706 ; Maguéro, v° condition, n° 61 ; Allix et Lecerclé, p. 382), mais il est évident que, si l'acte est présenté à la formalité, le droit de 30 francs (32,50) sera perçu (hors le cas de l'art. 7-2° C. Enreg.).

2. — Condition purement potestative émanant du créancier

78. — Lorsque la condition purement potestative émane du créancier, une sous-distinction doit être faite entre les actes unilatéraux et les actes synallagmatiques.

a) Actes unilatéraux.

Dans les actes unilatéraux, la condition dépendant uniquement de la volonté du créancier n'est pas une condition. L'Administration et la jurisprudence admettent que la stipulation : « Je vous paierai si vous l'exigez », rend le droit proportionnel immédiatement exigible, la prétendue condition qui affecte l'acte exprimant simplement la faculté qui appartient à tout créancier de réclamer ce qui lui est dû ou d'y renoncer. L'obligation est pure et simple. Par exemple, le droit de cautionnement est dû lorsqu'une clause de cahier de charges oblige les adjudicataires, solidairement avec les commands élus par eux, au paiement du prix, « si le vendeur l'exige » (Le Havre, 20 juillet 1855, J. E. 16000).

b) Actes synallagmatiques.

Lorsqu'un acte synallagmatique est soumis à une condition suspensive purement potestative de la part du créancier, l'Administration a soutenu que le droit proportionnel était immédiatement exigible, par ce motif que la convention nulle est sujette aux mêmes droits que si elle n'était entachée d'aucun vice (Sol. 17 mars 1832, J. E. 10257).

Mais la jurisprudence, avec raison semble-t-il, n'a pas

accepté cette doctrine. D'après l'art. 1174 C. Civ, et par a contrario, on doit admettre que, si l'obligation contractée sous une condition purement potestative de la part de celui qui s'oblige est nulle, l'obligation, sous une même condition, de celui envers lequel on s'oblige, est valable. Par conséquent, s'il s'agit d'une convention synallagmatique, elle n'est pas nulle, mais l'une des parties se trouve seule engagée, et l'effet synallagmatique est supprimé (Bordeaux, 1^{er} juin 1898, J. E. 25542). Il en résulte évidemment que le contrat ne peut constater actuellement aucune obligation, libération ni transmission, et que le droit proportionnel n'est pas exigible — comme sur tout acte affecté d'une condition suspensive.

Ainsi, la Cour de Cassation a décidé que le droit de vente n'était pas exigible sur la clause d'un bail réservant au preneur, pendant toute la durée du contrat, la faculté d'acquérir l'immeuble loué, moyennant un prix déterminé d'avance (Cass. Civ., 13 janvier 1869, D. P. 69, I, 295), — ni sur un bail aux termes duquel le bailleur s'est engagé à vendre au preneur, dans les trois premières années du bail, et moyennant un prix fixé à l'avance, l'immeuble affermé (Sol. 13 mai 1869, J. E. 18745) ; dans les deux cas, il n'y avait pas de consentement réciproque.

On peut noter, d'après ces explications, que l'acte d'ouverture de crédit, qui est affecté d'une condition purement potestative du côté du crédit, le créancier se trouvant seul obligé, ne devrait pas être considéré comme synallagmatique, bien que la Cour de Cassation prétende le contraire (cf. n° 60).

2° Actes à titre gratuit.

79. — Par application du principe de l'irrévocabilité des donations, — « donner et retenir ne vaut » —, l'art. 944 C. Civ. déclare que « toute donation entre vifs faite sous des conditions dont l'exécution dépend de la seule volonté du donateur sera nulle ». Les civilistes s'accordent pour estimer qu'il ne s'agit là que de la condition purement potestative.

En Enregistrement, la donation doit être considérée

comme valable, et par suite, s'agissant d'une condition suspensive, aucun autre droit que celui des actes innomés de 30 francs (32,50) ne peut être exigé, suivant les règles habituelles, avant la réalisation de la condition.

80. — Il faut remarquer, en dernier lieu, que la stipulation : « Quand je voudrai », *cum voluero*, n'est pas considérée, en droit civil, comme une condition, mais comme un terme à échéance indéfinie. Il en résulte, en droit fiscal que le droit proportionnel est immédiatement exigible, comme sur tout acte à terme. C'est ce qu'a décidé la Cour de Cassation (Civ. 21 août 1850, D.P. 1850, 1, 346) dans une affaire qui, toutefois, se présentait comme un cas d'espèce : il s'agissait d'une clause par laquelle le titulaire d'un brevet d'invention s'était réservé, en vendant une partie des bénéfices à recueillir de la mise en œuvre du procédé breveté, le droit de déterminer l'époque à partir de laquelle ce procédé pourrait être appliqué. Cette clause contenait implicitement la stipulation d'un délai dans lequel le cédant devait donner son assentiment, et dont la limite était celle de la durée du brevet lui-même.

APPENDICE AU TITRE PREMIER

I. — Régime des cessions de droits conditionnels

81. — Si la formation d'un contrat sous conditions suspensive ne donne lieu à aucun mouvement de valeurs, il est certain que la cession du droit conditionnel né de ce contrat réalise une mutation, passible du droit conditionnel. La valeur du droit cédé est déterminée par le prix de la cession.

La question se rapproche de celle souvent posée à propos de la promesse unilatérale de vente, qui n'est pas considérée, en droit civil, comme une vente conditionnelle, en ce sens qu'elle opère mutation seulement au moment de l'acceptation de la promesse, sans rétroactivité, et surtout parce qu'elle n'oblige que le promettant : il n'y a pas encore d'acheteur (Planiol et Ripert, II. 1401). Mais la ces-

sion d'une promesse unilatérale de vente, bien que relative à un droit virtuel, donne immédiatement ouverture au droit de mutation.

Cependant, la Cour de Cassation, sans se prononcer très nettement (Cass. Civ. 13 janvier 1869, S. 69, 1, 181) avait semblé admettre que le droit fixe était seul dû, sous le prétexte que le contrat lui-même n'était assujéti qu'au droit fixe, — raisonnement qui n'a rien de convaincant, car l'acte sous condition suspensive ne constate aucune mutation, alors qu'il en est tout autrement d'une cession de droits, même conditionnels.

Le système de l'Administration, qui a toujours soutenu que le droit de vente mobilière de 7 % (7,60 %) était exigible, a d'ailleurs été consacré par un jugement du tribunal de la Seine du 17 juillet 1912 (S. 15, 2, 101, Sté Michelin et Cie), cette taxe étant celle « à laquelle est astreinte, en principe, et sauf dérogation expresse, en vertu de l'art. 69, § 5 n° 1 de la loi du 22 frimaire An VII, toute mutation de droits autres que ceux qualifiés réels immobiliers », exception faite du droit spécial à la cession de créance. Le point n'est plus aujourd'hui discuté, la Cour de Cassation ayant reconnu formellement le caractère mobilier du droit du titulaire de l'option (Cass. Req. 10 mars 1886, Instr. 2729, § 1 ; Cass. Req. 26 novembre 1935, S. 36, 1, 52).

II. — *Exécution de la convention avant l'arrivée de la condition*

82. — Il arrive que le contrat soumis à une condition suspensive soit exécuté par les parties avant la réalisation de la condition. Il faut alors distinguer, pour effectuer la perception, suivant que l'exécution a eu lieu en vertu d'une clause de l'acte conditionnel, ou par un contrat ultérieur ou accessoire.

a) Exécution par suite d'une clause de l'acte conditionnel.

Les anciens auteurs pensaient que le droit proportionnel est immédiatement dû, lorsque l'exécution du contrat conditionnel résulte d'une clause de l'acte, « parce que, en

ce cas, les parties sont censées s'être départies de l'effet suspensif de la condition pour réduire les choses aux termes d'un pacte purement résolutoire » (Dumoulin, cité par Boutaric, Droits Seigneuriaux, 11, n° 18). On a vu en effet (ci-dessus, Chapitre préliminaire) que le fait de l'exécution du contrat sert souvent de pierre de touche pour distinguer la condition suspensive de la condition résolutoire.

Mais, naturellement, il ne s'agit pas là d'une règle absolue, et la Cour de Cassation, dans certaines espèces, ne l'a pas entièrement consacrée. On a cité notamment le cas d'une promesse de vente faite sous la condition formelle de passer acte authentique, et de payer un acompte sur le prix : il n'y avait pas vente, bien qu'il y ait eu prise de possession des biens (Civ. 6 mai 1863, S. 63, 1, 396). Cette décision s'explique surtout par les circonstances de la cause : la vente n'avait pas été réalisée, l'acte authentique prévu par la promesse ayant simplement constaté qu'il n'y serait donné aucune suite ; l'Administration réclamait le droit de mutation, en se basant sur un jugement de justice de paix, duquel il paraissait résulter que le titulaire de l'option avait été, pendant quelque temps, en possession des biens ; mais la Cour de Cassation estima que les déclarations faites devant le juge de paix par les parties en présence n'étaient pas suffisamment explicites, et ne constituaient pas « une preuve directe et suffisante » de l'exécution du contrat.

L'Administration Belge a soutenu (Sol. belge 7 octobre 1869, R. P. 3141) que, si la vente pouvait être exécutée sans que la condition qui l'affectait cessât d'être suspensive, le paiement du prix, effectué *pendente conditione*, rendait exigible le droit d'obligation. Mais cette doctrine ne paraît pas fondée, et l'Administration française ne l'a pas acceptée : la remise de la somme n'a lieu qu'en exécution du contrat, et ne constitue nullement une obligation de la part du vendeur. Dans une affaire où un loueur de voitures, correspondant d'un chemin de fer, avait cédé son entreprise sous la condition que le cessionnaire serait lui-même agréé comme correspondant, cette condition ne s'étant pas réalisée, l'Administration restitua, malgré la prise de possession, les droits perçus sur le prix qui avait

été payé comptant, sans retenir le droit d'obligation (Sol. 18 juin 1874, Dict. Enreg. v^o condition n^o 97).

b) Exécution en vertu d'un contrat accessoire ou ultérieur.

Lorsque l'exécution du contrat a lieu en vertu d'un contrat accessoire ou ultérieur, à un autre titre que dans l'acte originaire, les droits sont dus d'après les conventions nouvelles ; par exemple : l'acte par lequel le bénéficiaire d'une institution contractuelle reconnaît avoir reçu du donateur, payant par anticipation, le montant de la libéralité, donne ouverture au droit de donation entre vifs (Cass. 21 décembre 1870, Instr. 2421 § 2). Dans le cas contraire, il peut arriver que le nouvel acte, sans former le titre de la convention, fournisse la preuve de son exécution : l'Administration est alors fondée à réclamer l'impôt, à condition toutefois qu'il s'agisse d'un droit de mutation verbale, exigible indépendamment de tout écrit, exemple : une mutation immobilière. On a cité le cas (Maguéro v^o condition n^o 52) d'une cession de créance sous condition suspensive, dont la réalisation, avant l'accomplissement de la condition, résultait d'une quittance consentie par le cessionnaire : cet acte, ne pouvant constituer le titre complet de la cession, le droit de quittance était seul dû, et le droit de cession de créance (droit d'acte) n'était pas exigible.

TITRE II

APRÈS LA RÉALISATION DE LA CONDITION

INTRODUCTION

83. — D'après l'art. 1179 C. Civ., « la condition accomplie a un effet rétroactif au jour auquel l'engagement a été contracté ».

Il résulte de ce principe de la rétroactivité de la condition, dans la théorie civiliste traditionnelle, que, lorsque la condition se réalise, le droit ou l'obligation dont elle suspendait l'existence, prend naissance, et cet effet doit être reporté dans le passé, de telle sorte que l'acte sera « réputé avoir réalisé ses effets dès le moment où il a été consenti » (Planiol et Ripert, II, 321). Autrement dit, l'acte conditionnel doit être considéré, après la réalisation de la condition, comme ayant toujours été pur et simple.

Ce système, qui sera plus spécialement étudié, du point de vue critique, dans la troisième partie (ci-dessous, n° 146 et suiv.), ne paraît en réalité avoir, en droit civil, qu'une valeur toute relative. Le droit fiscal, dans la matière de la condition suspensive, n'en fait que partiellement l'application.

CHAPITRE PREMIER

PRINCIPES DE PERCEPTION

SECTION I

Exigibilité du droit normalement dû à raison de la nature de l'acte.

1° Exposé du principe.

84. — L'Administration, la jurisprudence et la doctrine ancienne et moderne (références et citations ci-dessus n° 28) reconnaissent que le droit d'enregistrement, droit proportionnel ou droit fixe spécial, auquel l'acte aurait dû être assujéti d'après sa nature, et dont la perception avait simplement été suspendue par l'effet de la condition, devient exigible au jour de la réalisation de cette condition.

Par conséquent, si l'accomplissement de la condition se trouve constatée avant que l'acte ait été présenté à la formalité, il est évident que la convention ne peut bénéficier d'aucune exemption provisoire, et que tous les droits correspondant à sa nature doivent être immédiatement perçus. Ainsi, le droit proportionnel est exigible, à l'exclusion du droit fixe pour vente conditionnelle, sur un acte de licitation, soumettant l'adjudication d'un immeuble à la condition suspensive qu'il n'y ait pas de surenchère dans la huitaine, et enregistré après la réalisation de cette condition (Gex, 9 décembre 1903, R. E. 10764).

Si la condition se réalise alors que l'acte a déjà été enregistré comme acte innomé, une nouvelle perception devra être effectuée, qui concernera les droits dus à raison de la nature de l'opération juridique devenue effective ; leur exigibilité n'est d'ailleurs nullement subordonnée à la présentation à la formalité d'un nouvel acte, établissant la réalisation de la condition, et ce principe s'applique aux

droits de mutation comme aux droits d'acte. L'acte primitif est en effet, par suite de l'effet rétroactif de la condition, le véritable titre de la convention, qui est alors censée n'avoir jamais été conditionnelle ; l'accomplissement de la condition stipulée rend la Régie créancière de l'impôt, mais l'acte originaire est la source de son droit (Champ. et Rig. I, 696 ; Garnier, Rép. Gén. v^o condition. n^o 3699). « Il n'importe nullement que les actes qui prouvent légalement l'accomplissement de la condition suspensive, et dont la découverte est confiée par la loi à l'Administration (art. 54 de la loi du 22 frimaire An VII — art. 222 C. Enreg. — art. 1^{er} du décret du 4 messidor An III, et art. 82 de la loi du 15 mai 1818 — art. 233 et 239-4^o C. Enreg.) soient ou non soumis à la formalité de l'enregistrement, puisque ce n'est pas sur ces actes, mais bien sur l'obligation originaire, déjà enregistrée, que le droit est perçu » (Cass. Req. 5 août 1840, S. 40, 1, 766 ; Instr. 1634 § 10).

En cas de transmission par décès, les droits de succession ne deviennent exigibles, sur les biens dont le *de cujus* était propriétaire sous condition suspensive, que lorsque cette condition s'est réalisée, les biens en question étant alors censés être rentrés dans l'actif successoral. Par exemple : si l'acquéreur d'un immeuble sous condition suspensive décède *pendente conditione*, la valeur de cet immeuble ne doit pas être comprise dans sa succession ; mais les droits de mutation par décès correspondant devront être acquittés lorsque la vente sera définitive, par l'arrivée de la condition. Inversement, si le vendeur meurt avant cet événement, l'immeuble vendu conditionnellement fait partie de sa succession ; mais les droits qui seront alors versés devront être restitués, sous réserve des délais de prescription, si la condition se réalise en produisant la transmission (Allix et Lecercle, p. 379). L'Administration fait donc ici encore l'application de la rétroactivité, dont on a vu cependant que, sur ce point, la jurisprudence n'avait pas accepté toutes les conséquences, notamment dans la matière des doubles legs conditionnels alternatifs (ci-dessus n^o 24).

Le principe de la rétroactivité a encore cette conséquence curieuse, en ce qui concerne l'exigibilité des droits

à l'arrivée de la condition, que la renonciation du créancier au bénéfice de la condition n'empêche pas les droits d'être dus, la réalisation de la condition suspensive (dans la théorie traditionnelle) ayant pour résultat de faire considérer l'acte comme pur et simple dès sa formation, et de faire naître ainsi rétroactivement la cause génératrice du droit d'enregistrement. Ainsi, il a été décidé (La Rochelle 27 décembre 1889, J. E. 23327), que la disposition d'un contrat de mariage par laquelle les parents du futur époux lui avaient fait donation d'une rente viagère, en stipulant que « cette rente, au cas de prédécès du donataire sans enfants avant les donateurs, serait continuée à sa veuve », contenait, à l'égard de cette dernière, une donation conditionnelle rendant exigible le droit de donation entre vifs à la réalisation de la condition, bien que la veuve ait renoncé à la rente, « dès lors que cette renonciation, intervenue après l'accomplissement de la condition, n'a pu empêcher le droit résultant de la donation acceptée par le bénéficiaire dans le contrat de mariage, d'être rétroactivement et définitivement acquis à celle-ci ».

Il faut noter, en dernier lieu, que, lorsque les droits nouveaux, rendus exigibles par la réalisation de la condition, sont afférents à un acte notarié, les parties seules sont obligées au paiement : le notaire, qui est uniquement tenu de faire l'avance des droits dont la perception doit être effectuée au moment de la formalité, sur les stipulations constitutives de l'acte (art. 124 C. Enreg. ; Cass. Civ. 2 décembre 1873 ; Maguéro, v^o acte de notaire, n^o 120), ne doit évidemment acquitter, sur un acte conditionnel, que le droit fixe de 30 fr. (32,50) et son obligation cesse aussitôt après l'enregistrement ; l'Administration ne peut lui réclamer les droits ultérieurement dus sur l'acte, alors même que le receveur aurait, dans la relation de l'enregistrement, exprimé la réserve de plus forts droits (Instr. 386, n^o 28, J. E. 4008). Le notaire pourrait même exiger la restitution des droits qu'il aurait payé à tort sur un acte sous condition suspensive, encore que cette condition se soit réalisée depuis (Diet. Enreg. v^o condition n^o 54).

2° *Justification.*

85. — L'exigibilité du droit normalement dû à raison de la nature de l'acte après l'accomplissement de la condition se justifie parfaitement, indépendamment de toute notion de rétroactivité. L'unanimité des auteurs et la jurisprudence (références et citations ci-dessus n° 29) admettent que la réalisation de la condition rend définitif le droit qui se trouvait seulement en suspens. Par conséquent, la convention prend un caractère actuel et certain, permettant incontestablement l'application de l'impôt (Champ. et Rig. n° 696 ; Demante, I, 34).

3° *Prescription.*

86. — La réalisation de la condition, qui rend les droits exigibles sur l'acte conditionnel, a également pour effet de faire courir à leur égard la prescription, suivant le principe de l'art. 2257 C. Civ. (Lyon 25 mai 1841, J. E. 12754), pourvu toutefois que l'Administration soit en mesure d'agir, c'est-à-dire qu'elle ait eu régulièrement connaissance de l'accomplissement de la condition. Ainsi, la prescription, pour le recouvrement des droits dus sur une donation sous condition suspensive, court seulement du jour de l'enregistrement des actes qui ont pu faire connaître à l'Administration l'arrivée de la condition (Vendôme, 8 novembre 1845, J. E. 13963).

La Cour de Cassation avait décidé (Cass. 23 juillet 1883, Instr. 2687 § 4, J. E. 22215) que, la perception du droit proportionnel n'ayant pas été entamée, l'action en recouvrement de ce droit ne pouvait s'éteindre que par trente ans (Clermont-Ferrand 19 novembre 1913, R. E. 6143). Mais il a fallu admettre, avec la loi du 31 janvier 1914, que la prescription biennale était applicable, dès l'instant que la réalisation de la condition s'est trouvée révélée par l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration rappelant le contrat, sans qu'il soit nécessaire de recourir à des recherches ultérieures (R. E. 5939). Depuis le décret-loi du 20 juillet 1934, art. 7, — art. 298 C. Enreg. — (Instr. 4174 § 7), le délai de prescription est de trois ans.

ANNEXE :

Dispositions indépendantes.

87. — La réalisation de la condition peut occasionner l'exigibilité de droits plus importants que ceux qui auraient été perçus sur l'acte initial, s'il avait été pur et simple. En particulier, dans le cas de vente conditionnelle, la transmission ne pouvant avoir lieu *pendente conditione*, le paiement du prix se trouve également suspendu, et ne peut être effectué qu'à l'accomplissement de la condition ; seulement à ce moment, la quittance qui sera donnée par le vendeur à l'acquéreur ne peut plus être considérée comme une disposition dépendante de la vente, et le droit de 1 % (1,10 %) devra être perçu. En effet, la disposition de l'art. 5 C. Enreg., art. 10 de la loi de frimaire, suivant laquelle « dans le cas de transmission de biens, la quittance donnée ou l'obligation consentie par le même acte, pour tout ou partie du prix, entre les contractants, ne peut être sujette à un droit particulier d'enregistrement », ne peut jouer lorsque la quittance du prix est constatée en dehors de l'acte translatif ; le système général de l'art. 6 C. Enreg., art. 11 de la loi de frimaire, frappant d'un droit particulier, pour chacune d'elles et selon son espèce, les diverses dispositions indépendantes contenues dans un même acte, doit alors recevoir son application (Cass. Req. 12 juin 1925, S. 26, 1, 350).

On a vu, en pratique, des actes habituellement sous condition suspensive, notamment une cession de charge de mandataire aux Halles Centrales de Paris (ci-dessus n° 10), dans lesquels, en raison de la quasi-certitude de la réalisation de la condition — en l'occasion : l'agrément du cessionnaire comme mandataire — le paiement du prix avait été immédiatement effectué, et quittancé dans l'acte, spécialement pour éviter cette perception supplémentaire. Mais il est certain que, dans ce cas, le contrat ne peut plus être considéré comme soumis à une condition suspensive.

On a alors imaginé de réaliser effectivement le paie-

ment du prix sans ôter à la convention son caractère conditionnel, en opérant le versement des fonds dans les mains d'une tierce personne — le notaire, par exemple, s'il s'agit d'un acte authentique — en qualité de *séquestre* : la constitution de séquestre ne donne ouverture qu'au droit fixe de 30 fr. (32,50). A la réalisation de la condition, le droit de quittance ne sera pas perçu : il y aura simplement décharge de séquestre, également passible d'un droit de 30 fr. (32,50). L'inconvénient du système, évidemment plus économique, est uniquement la nécessité pour l'acquéreur de faire un décaissement immédiat.

SECTION II

Tarifs applicables

88. — L'Administration a toujours admis que le tarif applicable aux droits rendus exigibles par la réalisation de la condition est celui qui se trouvait en vigueur au jour de la conclusion de l'acte, ou de sa présentation à la formalité. L'application du principe de la rétroactivité conduit en effet à déclarer que le droit devient exigible sur l'acte original même, qui devient ainsi la base de l'impôt (Cass. 5 août 1840, cité n° 84 ; Sol. 6 décembre 1866, R. P. 2478 ; Sol. 23 mai 1892, R. E. 143).

On a remarqué que ce système était le plus souvent favorable aux parties, les tarifs variant généralement dans le sens de l'augmentation. Le contraire peut cependant se produire parfois, tout au moins à titre provisoire. En ce qui concerne les ventes d'immeubles notamment, s'il est avantageux pour un redevable, acquéreur d'immeuble sous condition suspensive dans la période postérieure au décret-loi du 8 août 1935 ou à celui du 8 juillet 1937, de payer, si la condition se réalise actuellement, les droits réduits de 8 % ou de 12 % édictés par cette législation temporaire, au lieu du droit de 13,50 %, remis en vigueur depuis le 1^{er} janvier 1938, ou de 14,60 %, établi par les décrets-lois du 2 mai et du 20 mai 1938 — par contre, un acquéreur sous condition suspensive dont le titre original se trouvait antérieur

au 8 août 1935 ne pouvait pas bénéficier de la réduction des tarifs, à supposer que la condition vint à se réaliser entre cette date et le 1^{er} janvier dernier.

Il est à noter que l'Administration fiscale Belge n'admet pas la rétroactivité de la condition en ce qui concerne l'application des tarifs : le taux de l'impôt à percevoir est celui du jour de la réalisation de la condition (Gothot, n° 188).

SECTION III

Non-imputation du droit fixe déjà perçu

89. — L'Administration française n'a jamais admis la restitution du droit fixe déjà perçu *pendente conditione*, si l'acte conditionnel a été présenté à la formalité, ni même son imputation sur les droits proportionnels devenus exigibles à la réalisation de la condition (Déc. Min. Finances 3 août 1852, Instr. 1968).

Avant 1912, l'art. 60 de la loi de frimaire s'opposait évidemment à toute restitution, le droit fixe ayant fait l'objet d'une perception régulière. Certains auteurs soutenaient cependant (Wahl, I, 201) que l'imputation devait être autorisée, les droits auxquels la convention doit être taxée à l'arrivée de la condition constituant seulement un supplément de droit sur l'acte enregistré, la situation étant « à ce point de vue la même que si un acte avait été, à tort, soumis à un droit moindre que le droit dû », et en tout cas (Wahl, II, n° 430, p. 300, note 1) d'après le principe qu'une convention unique ne doit donner lieu qu'à un seul droit.

En réalité, la transmission ou l'obligation conditionnelle ne comporte aucun impôt avant la réalisation de la condition. Par conséquent, « le droit fixe n'a pas été perçu provisoirement et par acompte ; il était encouru par cela seul qu'on a présenté à la formalité un acte qui n'était pas passible du droit proportionnel ; il est donc acquis définitivement au Trésor, et ne doit pas être indirectement restitué sous forme d'imputation » (Demante, I, 36).

Dans ces conditions, la loi du 18 janvier 1912 n'a pu

en aucune façon modifier la situation, puisqu'il s'agit d'un droit perçu à raison de la présentation de l'acte à la formalité, et dont l'exigibilité ne peut être supprimée par des événements postérieurs (Instr. 3337 ; R. E. 5461 et 5588). Mais il faut reconnaître que ce système constitue la négation fiscale de la rétroactivité de la condition : puisque, dans la théorie traditionnelle, l'acte doit être considérée comme ayant été pur et simple dès le jour de sa formation, la perception devrait être effectuée comme s'il n'était jamais passé sous les yeux de l'Administration à l'état d'acte innomé, et le droit fixe devrait être restitué ou imputé sur les droits proportionnels définitivement exigibles (Pilon n° 563).

C'est la solution qu'adopte le fisc belge (Gothot n° 188), qui cependant n'admet pas la rétroactivité des tarifs (cf. n° 88).

APPENDICE :

Réalisation de la condition purement potestative

1° Condition purement potestative émanant du débiteur.

90. — Il est reconnu, en droit civil, que la réalisation d'une condition purement potestative de la part de celui qui s'oblige, ne peut produire aucun effet rétroactif (Aubry et Rau, IV, § 302, texte et note 65, p. 77). « L'obligation formée par l'accomplissement de la condition (purement) potestative n'a d'existence, soit réellement, soit fictivement, que du jour de l'événement ; on ne peut pas la faire remonter à une époque antérieure, ni supposer, par conséquent qu'elle a été contenue dans l'acte précédemment soumis à la formalité. Cet acte n'en est pas le titre, parce qu'un acte ne peut servir de titre à une obligation qui n'a pas la même date » (Champ. et Rig., I, 706). La convention étant nulle au jour de l'acte (cf. ci-dessus n°s 77 et 79) ne peut en effet, en droit civil, être le titre d'une obligation ultérieure.

Malgré le principe de droit fiscal que la nullité des actes n'influe pas, en principe, sur la perception des droits, ce système est appliqué en Enregistrement : le droit pro-

portionnel ne pourra être perçu qu'autant qu'un nouvel acte, formant le titre de la convention, sera soumis à la formalité (Dict. Enreg. v^o condition n^o 126), sauf toutefois le cas où la réalisation de la condition purement potestative a pour conséquence de rendre parfaite une mutation assujettie à l'enregistrement dans un délai déterminé (Maguéro, v^o condition n^o 66). Mais de toute façon, le tarif applicable sera celui en vigueur au jour de l'accomplissement de la condition.

2^o *Condition purement potestative émanant du créancier.*

91. — Lorsque la condition purement potestative émane du créancier, l'obligation est valable (cf. ci-dessus n^o 78) et le principe de la rétroactivité, dans la théorie traditionnelle, doit recevoir son application à l'accomplissement de cette condition. On applique alors, en Enregistrement, toutes les règles concernant la condition suspensive ordinaire: les droits sont perçus sur la convention primitive, et la rédaction d'un nouvel acte n'est pas nécessaire à leur exigibilité, l'Administration est fondée à réclamer l'impôt dès qu'elle est en mesure de prouver que la condition purement potestative, qui tenait l'obligation en suspens, s'est réalisée.

Mais ce système ne peut être appliqué aux réalisations de promesses unilatérales de ventes, qui ne produisent aucun effet rétroactif (Aubry et Rau, V, § 349, texte et note 11, p. 7). Contrairement à l'opinion de M. Maguéro (v^o vente d'immeubles, n^o 24), une promesse unilatérale de vente n'est d'ailleurs pas une vente sous une condition purement potestative suspensive de la part de l'acheteur, mais un contrat spécial, ayant sa nature et ses effets propres (Planiol et Ripert, II, n^o 1401). Par conséquent, la notification, faite dans le délai convenu, par le titulaire d'une option, de son acceptation, a pour effet de convertir la promesse de vente en une vente définitive, et rend le droit proportionnel exigible à cette date: l'exploit réalise la transmission de propriété d'une manière actuelle.

CHAPITRE II

MESURES TENDANT A ASSURER LA PERCEPTION

SECTION I

Modes de preuves à la disposition de l'Administration

92. — L'Administration peut prouver, postérieurement à l'enregistrement de l'acte conditionnel, que la condition dont il se trouvait alors affecté, s'est réalisée. On a vu qu'elle disposait, sous ce rapport, de facilités de preuves particulières : la question a déjà été traitée comme tempérament du principe de la suspension, *pendente conditione*, de l'exigibilité des droits auxquels l'acte devrait être assujéti d'après sa nature (cf. ci-dessus n° 37).

SECTION II

Obligations des parties

1° *Acte constatant la réalisation de la condition.*

93. — La réalisation de la condition dont la convention primitive était affectée peut se trouver constatée par écrit : l'acte devra alors être obligatoirement présenté à la formalité, s'il est assujéti, à raison de sa forme, à l'enregistrement dans un délai de rigueur -- ce qui sera le cas le plus fréquent, exemple : acte authentique, acte sous seings privés synallagmatique. S'il s'agit d'un acte sous seings privés unilatéral, ou d'un acte expressément exempté, l'enregistrement ne sera nécessaire qu'en cas d'usage (art. 101 C. Enreg.).

2° *Déclaration des mutations verbales.*

94. — Lorsque la réalisation de la condition rend définitive une mutation passible de l'impôt en l'absence de tout écrit, les parties sont tenues, si aucun acte n'a été dressé, de porter cet événement à la connaissance de l'Administration, dans un délai déterminé, par une déclaration spéciale.

L'Administration et la jurisprudence ont notamment fait l'application de ce principe aux ventes conditionnelles d'immeubles (Cass. Civ. 6 mars 1872, S. 72, 1, 246 ; Instr. 2447 § 5), aux cessions de fonds de commerce (Cass. 16 août 1875, S. 76, 1, 37 ; Instr. 2831 § 11 ; Cass. 10 décembre 1890, S. 91, 1, 485 ; Instr. 2807 § 5), et aux baux immobiliers (Cass. 14 décembre 1896, S. 98 1, 97, note Wahl). Le délai pour faire la déclaration, qui est en principe de trois mois, court du jour de l'entrée en possession (art. 91 et suiv. C. Enreg.), et il faut entendre par possession la possession civile, qui a lieu au jour où le contrat est parfait, c'est-à-dire ici à la réalisation de la condition, la possession effective pouvant avoir lieu plus tard (Pilon n° 760). Pour les baux et mutations de jouissance de biens immeubles, cependant, le délai a pour point de départ l'entrée en jouissance (art. 94 C. Enreg.). Dans le cas des cessions conditionnelles de parts sociales, comprenant des biens immeubles, si la cession doit s'effectuer par le décès de l'associé, l'enregistrement doit avoir lieu dans les trois mois du décès (Cass. Req. 16 août 1875 précité) ; si la mutation est facultative de la part des associés survivants, le délai part de l'option de ces associés — à condition toutefois qu'il y ait bien cession conditionnelle, et non pas promesse unilatérale de vente (Wahl, I, 202).

La portée de ce système a été contestée (Garnier, Répertoire Général, édition de 1890, v° condition, n° 73), d'après le principe de droit fiscal que les déclarations ne sont imposées aux parties qu'à défaut d'acte (art. 44 et suiv. C. Enreg.) et ne sont admises qu'en l'absence de toute autre base ou moyen de liquider les droits (Cass. 24 avril 1861, S. 61, 1, 645 ; Cass. Req. 15 janvier 1913, S. 15, 1, 133). L'obligation de déclarer, dans un délai déterminé, la muta-

tion résultant d'une transmission conditionnelle d'immeuble ou de fonds de commerce à la réalisation de la condition, ne serait donc pas applicable dans le cas, très fréquent (cf. n° 31), où l'acte sous condition suspensive a déjà été présenté à la formalité, et enregistré au droit fixe : « Qui ne voit d'ailleurs la différence énorme qui sépare en fait la situation du nouveau possesseur qui invoque seulement une convention purement verbale, et celle de l'acquéreur qui a soumis à l'enregistrement le titre conditionnel qui lui a transmis la propriété par l'effet de la condition accomplie ? N'est-il pas vrai qu'en faisant enregistrer son titre *pendente conditione*, l'acquéreur a en quelque sorte signalé à l'avance à l'Administration la mutation qui, tôt ou tard, était susceptible de se réaliser, et l'équité trouverait-elle à redire à ce qu'il se fut ainsi créé une situation préférable à celle du simple possesseur par convention verbale, et quelque peu privilégiée ? » (Garnier, loc. cit.).

Ce raisonnement, adopté par certains tribunaux (Seine 9 mai 1868, R. P. 2745), a été formellement repoussé par la Cour de Cassation, dans les arrêts précités. On a d'ailleurs fait observer, en doctrine (Champ. et Rig. n° 3819 ; Naquet, I, 93 ; Dict. Enreg. v° condition n° 113 ; Gothot, n° 90), que l'acte qui sert d'instrument à une mutation conditionnelle n'est pas immédiatement translatif : la transmission s'opérant par l'événement de la condition, c'est l'acte ou la déclaration établissant le fait de cette transmission qui doit être soumis à l'enregistrement dans les délais ordinaires. Au point de vue fiscal, l'acte unique se décompose en deux actes distincts : un acte innomé d'abord, un acte de vente ou de bail ensuite, qui doit être traité comme tout acte translatif, et enregistré dans les délais. « La mutation, en droit fiscal, dit la Cour de Cassation, dans l'arrêt, très important, du 6 mars 1872, s'entendant du passage de la propriété d'une tête sur une autre, et la perception étant attachée à la transmission elle-même, il s'ensuit que ce qui doit être présenté à la formalité, dans le délai et sous la sanction établie par la loi, c'est l'acte ou la déclaration qui constate le fait de la transmission par laquelle le droit est passé sur la tête du nouveau possesseur... Par cela même, dans le cas d'une vente conditionnelle, laquelle tient son

caractère et ses effets définitifs de l'événement de la condition, c'est cet événement que le nouveau possesseur doit porter à la connaissance de l'Administration, soit par la présentation de l'acte qui le constate, s'il en a été dressé acte, soit par une déclaration spéciale, s'il n'y a pas d'acte ou si l'acte n'est pas représenté... Précisément parce que la vente conditionnelle n'est pas immédiatement translatrice, la circonstance qu'il en existerait un acte qui aurait été enregistré à sa date ne saurait dispenser le nouveau possesseur de faire la déclaration spéciale quand s'accomplit l'événement qui, en opérant la transmission, rend définitive une convention, qui, jusque là, était éventuelle et incertaine ».

Comme le fait observer M. Pilon (n° 566), il est remarquable de constater que cette décision nie d'une façon tout à fait nette la rétroactivité de la condition. L'application du principe civil traditionnel conduirait en effet à déclarer que le titre de la transmission est l'acte primitif, puisque la convention est rétroactivement considérée, à la réalisation de la condition, comme ayant produit ses effets depuis le jour de sa formation. Par conséquent, si cet acte originaire a été présenté à la formalité, l'obligation de déclarer la mutation dans un délai déterminé, à compter de l'accomplissement de la condition, est inexplicable, en admettant que l'opération juridique existe rétroactivement au jour où elle a été conclue (Pilon, n° 563).

SECTION III

Sanctions

95. — Les sanctions prévues par la loi fiscale pour non présentation, ou présentation tardive, à la formalité, d'actes assujettis à l'enregistrement dans un délai de rigueur (amendes fixes et droits en sus) peuvent évidemment recevoir leur application lorsque l'accomplissement de la condition a été constatée par un acte se trouvant, à raison de sa forme, soumis à ce régime. Le tarif des pénalités sera déterminé par la loi en vigueur au jour de cet acte.

Lorsqu'il n'y a pas d'acte, et que l'accomplissement de

la condition réalise une mutation verbale, exemple : une transmission d'immeubles, le défaut de déclaration dans les délais rend exigible un droit en sus. Certains auteurs ont objecté toutefois (Garnier, Rép. Gén. éd. 1890, v° condition, n° 73) que les peines ne peuvent être étendues par analogies, et que les textes qui établissent la peine du droit en sus, prévoyant exclusivement le cas où l'acte n'a pas été déclaré dans les délais prescrits, ne devraient pas s'appliquer dans le cas où l'acte conditionnel a été présenté, au moment de sa formation, à la formalité : ce raisonnement tombe de lui-même si l'on admet, avec la Cour de Cassation, que, même en cette circonstance, la mutation doit faire l'objet d'une déclaration (ci-dessus n° 94), et il en résulte ce système curieux suivant lequel, si le droit simple, dû sur la convention, après l'accomplissement de la condition, doit être calculé au tarif en vigueur au jour de sa formation (cf. n° 88), les droits en sus, dus à titre de pénalité, pour défaut de déclaration, devront être calculés suivant la loi applicable au jour de la réalisation de la condition (Sol. 17 février 1893, R. E. 510).

APPENDICE AU TITRE SECOND.

Non-réalisation de la condition

96. — Lorsque la condition dont l'acte se trouvait affecté vient à défaillir, il devient certain que la convention ne sera jamais suivie d'effets : il est alors sans difficulté que la perception des droits dus à raison de la nature de l'acte ne pourra jamais avoir lieu. Mais le droit fixe qui a pu se trouver perçu sur l'acte conditionnel n'est pas restituable, la non-réalisation de la condition n'ayant évidemment pas pour effet d'en supprimer l'exigibilité, uniquement basée sur la présentation à la formalité d'un acte innomé (Instr. 3337, R. E. 5461 et 5588).

CONCLUSION

DE LA PREMIERE PARTIE

97. — Le régime fiscal des actes sous condition suspensive, considéré dans son ensemble, présente, vis-à-vis des principes civils, un double aspect. En concordance presque parfaite avant la réalisation de la condition — exception faite pour les actes à propos desquels la loi fiscale assimile la condition au terme — les deux systèmes, civil et fiscal, se trouvent, après cet événement, en opposition sur un certain nombre de points, et spécialement en ce qui concerne l'effet rétroactif de la condition, dont l'enregistrement ne fait qu'une application partielle.

D'une part, en effet, l'Administration et la jurisprudence admettent la rétroactivité, en décidant que le titre primitif de la convention est la base de l'impôt, d'où ces conséquences : 1° qu'un nouvel acte est inutile pour rendre les droits exigibles à l'arrivée de la condition (n° 84) ; 2° que la renonciation à la condition réalisée n'empêche pas la perception des droits (n° 84) ; 3° que le tarif applicable aux droits simples exigibles à l'arrivée de la condition est celui en vigueur au jour où l'acte conditionnel a été passé (n° 88) ; 4° que les biens cédés sous condition suspensive sont censés rentrer dans la succession de leur acquéreur décédé (n° 84). Mais d'autre part, 1° les parties doivent faire la déclaration de toute mutation verbale réalisée par l'accomplissement de la condition, même si un acte a été présenté à la formalité lors de la conclusion du contrat, et le tarif applicable aux pénalités sanctionnant cette obligation est celui en vigueur à la réalisation de la condition (n° 94 et 95) ; 2° le droit fixe perçu *pendente conditione* n'est pas imputé sur le droit proportionnel ultérieurement exigible (n° 89) ; 3° la Cour de Cassation, en matière de succession, limite l'effet rétroactif de la condition à une seule transmission par décès (ci-dessus n° 24).

Comme le dit M. Pilon (n° 565) « ces hésitations, ces contradictions dans l'application, en droit fiscal, de l'effet rétroactif de la condition, sont peut-être l'argument le plus

fort que l'on puisse formuler contre le principe même de l'effet rétroactif, élevé par les civilistes classiques à la hauteur d'une règle absolue, impérative ». Il est en effet remarquable de constater que, dans les cas où la théorie fiscale est conforme au droit civil, les conséquences en découlant normalement sont, ou bien écartées par des dispositions inverses — exemple : en ce qui concerne l'exigibilité sans acte des droits à la réalisation de la condition, contrebalancée par l'obligation de déclarer les mutations verbales, et en matière de successions — ou bien fort peu rationnelles, notamment lorsqu'il y a renonciation à la condition réalisée, et pour l'application rétroactive des tarifs aux droits simples.

Il semble que toute difficulté disparaîtrait si l'on déniait à la condition un effet rétroactif, en admettant ainsi que l'opération juridique prend naissance, et que la mutation se réalise, au jour de l'accomplissement de la condition, dont l'acte primitif était affecté (Voir la troisième partie).

DEUXIÈME PARTIE

LA CONDITION RÉSOLUTOIRE

INTRODUCTION

98. — D'après l'article 1183 du Code Civil, « la condition résolutoire est celle qui, lorsqu'elle s'accomplit, opère la révocation de l'obligation, et qui remet les choses au même état que si l'obligation n'avait pas existé. Elle ne suspend point l'exécution de l'obligation ; elle oblige seulement le créancier à restituer ce qu'il a reçu, dans le cas où l'événement prévu par la condition arrive ». Par conséquent, si la condition suspensive est celle à la réalisation de laquelle est subordonnée la naissance d'un droit, « la condition résolutoire est celle à la réalisation de laquelle est subordonnée la résolution d'un droit » (Esmein, dans *Planiol et Ripert, Traité pratique*, VII, n° 1025).

Les auteurs civilistes font remarquer (Fuzier-Hermann et Demogue, *C. Civ. annoté*, art. 1183, n° 1 ; Colin et Capitant, II, n° 392) que la condition résolutoire n'est qu'une variété de la condition suspensive, puisqu'elle *suspend* la disparition du rapport de droit. Il en résulte que les mêmes principes doivent s'appliquer à chacune des formes de la condition, en réalité unique : les caractères, développés ci-dessus n°s 26 et 27, de la condition suspensive, sont également ceux de la condition résolutoire, future et incertaine, qui se distingue ainsi du terme. Mais en Enregistrement, cette différenciation, très importante quand il s'agit de la condition suspensive (cf. n° 27), présente ici un intérêt beaucoup moindre, la perception des droits n'étant retardée, ni par le terme extinctif (Caen 2 juin 1913, R. E. 6002), ni par la condition résolutoire (ci-dessous n°s 99 et suiv.).

TITRE I

AVANT LA REALISATION DE LA CONDITION

CHAPITRE UNIQUE

PRINCIPES DE PERCEPTION

SECTION I

*Exigibilité du droit normalement dû
à raison de la nature de l'acte*

1° Exposé du principe.

99. — La condition résolutoire ne suspend pas l'exigibilité de l'impôt. L'Administration a toujours admis que, dès le jour de la formation de l'acte, le droit auquel la convention se trouve assujettie à raison de sa nature, droit proportionnel ou droit fixe spécial, est immédiatement exigible : l'acte est taxé comme s'il était pur et simple, et la perception n'est jamais retardée. Dans ces conditions, il est évident que le droit des actes innomés ne doit en aucun cas être acquitté *pendente conditione*.

La loi de frimaire n'a pas expressément prévu la question, mais, en cette matière comme pour la condition suspensive, la tradition historique était constante. Un arrêt du Parlement de Paris du 17 août 1714 (Journal des Principales Audiences, tome VI, livre IV, chapitre 40, p. 484) a jugé ainsi « qu'en la coutume de Poitou, en interprétation

des articles 21, 23 et 370, il est dû ventes et honneurs pour l'acquisition d'un héritage qualifié engagement sous faculté de rémérer à toujours, y ayant des conventions qui le rendaient sonnante et équipollante à vente ».

La jurisprudence moderne a toujours fait l'application de ce système, notamment à propos des ventes avec obligation de faire, exemple : construire une maison dans un délai fixé sur le terrain vendu, avec stipulation que la vente sera résolue si la clause n'est pas observée (Le Havre 3 mai 1849, J. E. 14839) ; se marier avec une personne désignée, sous la même stipulation (Reims 2 décembre 1874, J. E. 20022) ; payer les créances inscrites, sous peine de résolution de la vente (Cass. 28 août 1815, J. E. 5295) ; payer le prix stipulé dans un délai déterminé, le défaut de paiement ayant pour effet de faire remettre l'immeuble en vente, ou de rendre l'acquéreur débiteur d'une somme fixée à titre d'indemnité (Cass. 14 nov. 1809, J. E. 3467 ; Laval 21 mai 1931, R. E. 9728) ; — de même, lorsqu'une vente est subordonnée à une donation, le prix devant être payé au moyen de valeurs qui seront données à l'acquéreur par un tiers, et la vente devant être résolue au cas où la donation n'aurait pas lieu (Romorantin 27 avril 1849 ; J. E. 14729) ; — ou encore au cas où l'acquéreur se réserve la faculté de résilier le contrat après vérification des assertions du vendeur ou de la qualité de l'objet vendu (Cass. 23 juillet 1833 ; Instr. 1446 § 11, Maguéro, v^o condition, n^o 53).

Les mêmes règles sont applicables aux actes à titre gratuit : les donations que le donateur se réserve, directement ou indirectement, de révoquer, sont immédiatement passibles du droit proportionnel (Wahl, I. 204). Ainsi, les droits sont exigibles sur une donation d'immeuble faite sous la réserve pour le donateur de pouvoir le reprendre en payant le prix (Lyon 13 août 1845, J. E. 13807) ; de même, pour une donation par contrat de mariage de la nue-propriété d'un immeuble déterminé avec réserve de l'usufruit par le donateur et clause de retour (Seine 26 décembre 1863, J. E. 17834) ; ou encore à propos d'une clause de contrat de mariage par laquelle le père de la future épouse déclare lui faire donation entre vifs, pure et simple et irrévocable, d'une somme dont elle sera saisie par le fait du mariage, sauf le cas de son prédécès sans enfants (Dict. Enreg. v^o donation n^o 677).

Les donations actuelles de biens présents entre époux, toujours révocables, sont également soumises à ce régime

(Cass. 31 août 1853 ; Instr. 2010 § 4 ; Sol. 22 mars 1856 ; Cass. 21 juin 1893, R. E. 499).

En matière de successions, les droits de mutation par décès sont immédiatement perçus sur les legs sous condition résolutoire (cf. ci-dessus, n° 22 et suiv.), et notamment sur les dispositions testamentaires contenant des substitutions, sans que l'Administration ait à en apprécier la validité, d'après le principe fiscal que la nullité des actes n'influe pas sur la perception des droits, et sous réserve de restitution en cas d'annulation judiciaire (Cass. 11 décembre 1860, S. 61, 1, 185 ; Instr. 2190 § 6 ; Cass. 5 mars 1866, S. 66, 1, 122, Instr. 2348 § 7 ; Demante, II, n° 740). Au moment de la donation entre vifs ou du décès du disposant, le grevé doit l'impôt de donation ou de mutation par décès sur la pleine propriété des biens, comme s'il était donataire ou héritier pur et simple (Instr. 1481 § 3) ; l'appelé n'a de droits à acquitter qu'au décès du grevé, dans les conditions étudiées ci-dessus, n° 24, *in fine*. On sait que, dans cette matière comme dans celle des doubles legs conditionnels alternatifs, il faut combiner les règles applicables à la condition suspensive et à la condition résolutoire (cf. n° 23).

2° *Justification.*

100. — Le principe fiscal que la condition résolutoire ne fait pas obstacle à la perception de l'impôt, admis par l'unanimité de la doctrine (Champ. et Rig. I, 459 ; Demante, I, 41 ; Wahl, I, 204 ; Pilon n° 549 ; Allix et Lecerclé p. 378), est absolument conforme aux principes civils. « Tant que la condition résolutoire est en suspens, l'obligation doit être envisagée comme non conditionnelle, et par suite comme ayant, dès le moment de la formation de la convention, une force juridique pleine et entière » (Aubry et Rau, 5^e éd., IV, § 302-b p. 120). Le créancier jouit, *pendente conditione*, des mêmes droits et actions que si l'obligation était pure et simple. Il y a donc un mouvement de valeurs actuel, entraînant évidemment l'exigibilité des droits (Cass. Civ. 13 juin 1917, D. 17, 1, 131).

SECTION II

Exception :

Adjudication enregistrée après surenchère

101. — On discute, en droit civil (Colin et Capitant, II, n° 1362 ; Glasson-Tissier-Morel, *Traité de Procédure Civile*, IV, n° 1382), la question de savoir si une adjudication sur surenchère efface d'une manière actuelle ou rétroactive les droits de propriété de l'acheteur ou donataire primitif (quand il s'agit d'une aliénation volontaire) ou du premier adjudicataire (au cas de vente judiciaire). Mais il est généralement admis que la réquisition de surenchère n'opère par elle-même aucune transmission de propriété.

Cependant la jurisprudence fait une distinction théoriquement inexplicable entre la surenchère du dixième et celle du sixième (ou du dixième sur saisie, depuis le décret-loi du 17 juin 1938, art. 708 nouv. C. Proc. Civ.) : la Cour de Cassation, dans le premier cas, reconnaît (Cass. 15 mars et 29 août 1854, Instr. 2060 § 2 ; Cass. 9 février 1881, S. 81, 1, 104) que le fait seul de la surenchère ne constitue « qu'une offre, qui peut être dépassée au jour de l'adjudication qu'elle provoque, et dont le sort n'est fixé que par le résultat de cette adjudication ; que jusque là le titre de l'acquéreur n'est que menacé ; que si cette menace d'éviction peut délier celui-ci de l'obligation de payer son prix, il n'en demeure pas moins investi de la propriété de l'immeuble qu'il a acheté... » (Cass. Req. 24 avril 1855, D. P. 55, 1, 202) — mais soutient depuis de nombreuses années (Cass. Req. 18 février 1846, S. 46, 1, 471 ; Cass. Civ. 7 décembre 1868, S. 69, 1, 121 ; Cass. Req. 6 décembre 1870, S. 71, 1, 53 ; Cass. Civ. 15 janvier 1873, S. 93, 1, 82 en note ; Cass. Civ. 18 novembre 1924, S. 25, 1, 193, note Tissier, D. P. 25, 1, 25, note Matter), suivie par les Cours d'Appel et les tribunaux civils (Saint-Quentin 23 janvier 1930, S. 30, 2, 138), que la simple réquisition de suren-

chère du sixième résout l'adjudication surenchérie, sans attendre l'issue de la seconde adjudication. Les articles 708 — aux termes duquel la surenchère ne peut être rétractée — et 710 du Code de Procédure Civile, qui déclare que le surenchérisseur est déclaré adjudicataire si au jour de la revente il ne se présente pas d'autre enchérisseur, confèrent en effet, dit-on, à la surenchère, le caractère d'un acte définitif, entraînant nécessairement la revente de l'immeuble.

Mais cette opinion n'est pas adoptée par la très grande majorité de la doctrine. La surenchère peut être couverte par une offre supérieure ; elle peut être annulée ; le surenchérisseur peut s'en désister, avec le consentement des créanciers inscrits ou du poursuivant : le premier adjudicataire sera alors l'adjudicataire définitif. Par conséquent, la surenchère ne forme pas un contrat irrévocable entre le saisi et le surenchérisseur, et n'anéantit pas le premier contrat. « Il n'est donc pas exact de dire qu'à elle seule la surenchère évince le premier adjudicataire d'une manière irrévocable ; elle ne dépouille pas davantage ce dernier que le dépôt du cahier des charges, contenant la mise à prix, n'exproprie le saisi ; elle n'est qu'une simple menace de résolution » (Glasson-Tissier-Morel, IV, n° 1382).

Cependant, le droit fiscal fait l'application de la théorie jurisprudentielle, en admettant que « la surenchère opère à la façon d'une sorte de condition résolutoire, qui se trouvait tacitement apposée à la première vente par le législateur lui-même. Elle résout le premier contrat, malgré la volonté de l'acquéreur » (Instr. 2656 § 2 p. 31). Avant le décret-loi du 30 octobre 1935, il en résultait que l'enregistrement, postérieur à la surenchère, de la première adjudication — cas alors très fréquent lorsqu'il s'agissait de la surenchère du sixième qui devait être faite dans un délai de huitaine, alors que le délai de présentation à la formalité est de 10, 15 ou 20 jours — ne donnait ouverture qu'au droit fixe applicable aux jugements préparatoires des tribunaux de première instance (art. 330-12° C. Enreg. ; R. E. 899 ; Sol. 2 mars 1848, J. E. 14976-2), actuellement de 40 fr. (43,50), quand il y avait eu jugement, ou au droit

de 30 fr. (32,50), quand l'adjudication avait eu lieu devant notaire. Mais avec la règle nouvelle de l'art. 7-2° C. Enreg., le droit fixe tombe devant le droit proportionnel : aucun droit fixe ne peut plus être perçu cumulativement avec la taxe proportionnelle des frais de justice de 0,50 % (0,55 %) (Maguéro, Suppl. 1937, v° adjudication d'immeubles n° 23). D'où cette conséquence curieuse que, si le jugement d'adjudication suivi de surenchère n'est pas enregistré dans le délai de 20 jours, aucune pénalité n'est exigible, puisqu'il s'agirait d'un double droit, et qu'il n'a pas été perçu de droit principal. La règle ancienne était l'exigibilité d'un double droit fixe (Cass. 23 février 1820, S. 1822, 1, 195).

Aujourd'hui le délai de surenchère du dixième sur saisie est de 10 jours (Décret-loi du 17 juin 1938, art. 708 nouv. C. Proc. Civ.). Mais il peut encore se faire que l'enregistrement ait lieu après la surenchère. Or si l'on admet que l'acte de surenchère n'a en lui-même aucun effet résolutoire, la perception virtuelle d'un simple droit fixe, sur l'adjudication surenchérie, est une exception à la règle de l'exigibilité immédiate des droits dus sur les actes sous condition résolutoire à raison de leur nature : dans la rigueur des principes, le droit proportionnel est dû. — En fait, l'Enregistrement tient compte de la menace de résolution, souvent réalisée, qui pèse sur l'acte ou le jugement d'adjudication après la surenchère, et par suite de cette circonstance particulière, estime inutile de percevoir des droits qui, par la suite, seront restituables (cf. n° 129, 141). Mais la surenchère n'est pas considérée comme résolvant complètement la première adjudication, et la preuve en est que, si elle n'est pas suivie d'effets, les droits de mutation seront perçus.

APPENDICE AU TITRE PREMIER :

Régime fiscal des conditions civilement nulles

102. — La question de savoir si la condition est civilement valable présente, lorsqu'il s'agit de la condition résolutoire, une importance minime, en droit fiscal, puisque de toute façon, la perception des droits exigibles à raison de la nature de l'acte n'est pas retardée : les règles ordinaires sont applicables. Il en est ainsi, évidemment, dans le cas de condition impossible, illicite ou immorale portant sur la résolution du contrat ; il en est de même pour la condition purement potestative résolutoire, à laquelle d'ailleurs l'article 1174 C. Civ. (cf. n° 71) n'est pas applicable. Il a été décidé ainsi (Délib. 8 février 1831, J. E. 10160) que la clause d'un contrat de mariage portant obligation immédiate, de la part des père et mère de la future épouse, de loger, et entretenir les futurs époux et leurs enfants, donnait ouverture au droit de donation, bien que, d'après la convention, cette clause ne devait être exécutée que tant qu'elle conviendrait aux parties.

TITRE II

APRÈS LA RÉALISATION DE LA CONDITION

INTRODUCTION

103. — Le principe traditionnel de la rétroactivité de la condition, art. 1179 C. Civ., combiné avec l'art. 1183 (cf. n° 96), produit en droit civil, lorsqu'il s'agit de la condition résolutoire après sa réalisation, des effets extrêmement énergiques. « Lorsque la condition résolutoire vient à s'accomplir, elle opère la résolution de l'obligation, ainsi que celle du droit qui y est corrélatif, et ce, d'une manière rétroactive, en tant que cela est nécessaire pour remettre les parties au même et semblable état où elles se trouvaient lors de la formation de l'obligation » (Aubry et Rau, 5^e éd., IV, § 302-b p. 122). Le contrat étant rétroactivement anéanti, chaque contractant doit restituer à l'autre ce qu'il a reçu.

La résolution diffère de la nullité — qui cependant détruit aussi l'obligation d'une façon rétroactive — en ce sens que la nullité est initiale, alors que l'acte sous condition résolutoire est parfaitement existant jusqu'à l'accomplissement de la condition ; la nullité, d'autre part, procède toujours d'une cause légale, alors qu'en principe la résolution ne peut avoir lieu qu'en vertu d'une volonté expresse ou tacite des parties : « La résolution suppose... que les parties ont donné au contrat un consentement conditionnel, retiré d'avance en vue d'une éventualité déterminée : cette éventualité réalisée, le contrat sera résolu. » (Planiol et Ripert, II, n° 1302.)

La résolution se distingue encore de deux autres causes de dissolution des obligations qui ne produisent pas d'effet rétroactif, et qui ne s'appliquent d'ailleurs qu'à quel-

ques contrats particuliers : la révocation, en matière de mandat, et la résiliation, pour les contrats qui obligent les parties à des prestations prolongées ou répétées, exemple : le bail.

En droit fiscal, l'application des principes civils devrait entraîner cette conséquence que, l'ensemble de l'opération disparaissant rétroactivement, aucun mouvement de valeurs n'a pu se produire, et par suite : 1° que la résolution du contrat ne réalise aucune mutation taxable ; 2° que les droits perçus sur l'acte avant la réalisation de la condition devraient être restitués. Or ces deux propositions sont également repoussées par la loi fiscale, qui, sur ce point, se sépare donc absolument du droit civil : la rétroactivité de la condition, dont l'Enregistrement ne fait déjà qu'une application partielle à propos de la condition suspensive, est, dans la matière de la condition résolutoire, complètement écartée.

CHAPITRE PREMIER
PRINCIPES DE PERCEPTION
SUR LES RESOLUTIONS

I. — *Introduction historique*

104. — L'ancien droit ne paraît pas avoir envisagé la question de la perception des droits sur les résolutions de la manière aussi nette qu'on l'estime généralement (Wahl, I, 592). Guyot (Traité des Fiefs, tome III, ch. IV, p. 287) dit bien que « le pacte commissaire, de telle façon qu'il soit conçu, en tels termes qu'il soit rédigé, pourvu qu'il apparaisse que l'intention réelle des parties a été d'annihiler le contrat faute de paiement dans le terme stipulé, doit, quand le vendeur agit et obtient, avoir son effet plein, tant contre l'acheteur que contre le seigneur ». Mais l'art. 6 de la Déclaration du Roi du 20 mars 1708 déclarait nettement que le centième denier devait être acquitté sur « les résolutions volontaires de ventes, arrêts, jugements, sentences, et généralement tous actes translatifs et rétrocessifs de propriété de biens immeubles » (Bosquet, Dictionnaire raisonné des Domaines, II, v^o résolution n^o 4, p. 463, citant à l'appui les arrêts du Conseil des 17 novembre 1702, 24 février 1711, 28 mai 1712, 5 février et 30 juillet 1718, 20 juin 1721, 22 juillet 1721, 14 juillet 1722 ; un seul arrêt contraire, du 15 novembre 1723 est critiqué par l'auteur).

Cependant, le commentateur anonyme des tarifs de 1790 (n^o 337, cité par le Dict. Enreg. v^o résolution n^o 284) estime le contraire : « La résolution, qui arrive par l'effet d'une charge ou condition imposée en l'aliénation, n'est point une nouvelle mutation : c'est la suite, ou si l'on veut, la cessation de la première, *dominium non transfertur, sed potius redit ad antiquam et pristinam causam*. L'ancien

maître, qui n'avait aliéné que pour un certain temps, ou jusqu'à l'échéance d'une certaine condition, il est vrai de dire qu'il n'avait point aliéné au delà, et n'avait fait que demeurer propriétaire pour le temps qui suivrait l'échéance de celui fixé ou de la condition ; en attendant, sa propriété était comme suspendue, et il ne rentre ensuite dans l'héritage que par l'effet d'un titre par lequel il n'avait fait que conserver la propriété. Or, une telle résolution ne pouvant être regardée proprement comme une aliénation, et par conséquent comme une rétrocession, n'est point sujette au centième denier. »

Quoi qu'il en soit, la loi du 22 frimaire An VII se montra restrictive en ce qui concerne les résolutions. D'après l'art. 68 § 3 n° 7, les jugements portant résolutions pour cause de nullité radicale étaient assujettis à un simple droit fixe. Or un jugement de résolution proprement dit n'est pas prononcé pour cause de nullité radicale, puisque la convention qui est alors détruite était valable, et n'avait jamais été affectée d'aucun vice. Par conséquent, la loi affranchissait du droit proportionnel les résolutions pour cause de nullité radicale, mais indiquait par là même que les autres résolutions devaient être soumises à ce droit ; on a fait remarquer d'ailleurs que la disposition de l'art. 68 § 3 n° 7, si elle n'était que l'application d'une règle générale, aurait été parfaitement inutile : à quoi bon exempter les jugements de résolution pour cause de nullité radicale, en admettant que toutes les résolutions soient soumises à ce régime ? Argument *a contrario* qui tirait une certaine force du fait que le législateur avait encore, par des textes spéciaux, exempté du droit proportionnel quelques autres résolutions : l'art. 68 § 1 n° 40 de la loi de frimaire soumettait notamment à un simple droit fixe « les résiliements purs et simples, faits par actes authentiques, dans les vingt-quatre heures des actes résiliés » ; il a fallu d'autre part une disposition expresse de la loi du 27 ventôse An IX pour soumettre au même régime « les jugements portant résolution de contrats de vente pour défaut de paiement quelconque sur le prix de l'acquisition, lorsque l'acquéreur ne sera point entré en jouissance » (art. 12), alors que la Cour de Cassation avait dû déclarer, par application du

principe général, que le droit proportionnel était exigible (Cass. 21 vendémiaire An IX, 13 vendémiaire An X, J. E. 962) ; le retrait de réméré était également soumis à un régime à part, et ne rendait exigible que le droit de libération (art. 69 § 2 n° 1 de la loi de frimaire).

Ce système, tel qu'il paraissait résulter des textes (Naquet, I, 107), a toujours été soutenu par l'Administration : « Quelle que soit la nature de la condition résolutoire, la constatation judiciaire ou civile de son accomplissement motive la perception du droit proportionnel de rétrocession sur l'acte ou le jugement, sauf les exceptions prévues, soit par l'art. 68 § 3 n° 7 de la loi du 22 frimaire An VII, soit par l'art. 12 de la loi du 27 ventôse An IX » (Sol. 22 janvier 1879). Cette manière de voir était généralement consacrée par la jurisprudence, en ce qui concerne notamment les résolutions de donations pour inexécution des charges (Cass. 24 août 1869, R. P. 8977 ; Cass. 22 mai 1844, S. 44, 1, 571 ; Cass. 30 décembre 1844, S. 45 1, 359), les résolutions de ventes pour défaut de paiement du prix par suite de la réalisation d'une condition résolutoire expresse devant opérer de plein droit (Cass. 6 décembre 1820, S. 21, 1, 241 ; Cass. 15 avril 1823, S. 23, 1, 339), les résolutions de ventes de la chose d'autrui (Cass. 24 décembre 1877, R. P. 4859 ; Cass. 24 mai 1864, S. 95, 1, 289), la résolution d'une vente de fonds de commerce (Seine 26 février 1892, R. P. 7821).

Mais la majorité de la doctrine s'accordait à critiquer la théorie fiscale (cf. notamment Wahl, I, 592 et suiv.). On estimait généralement que l'art. 69 § 3 n° 7 de la loi de frimaire, établissant le droit de mutation sur les ventes, reventes, cessions, rétrocessions et tous autres actes translatifs de propriété, et l'art. 4 de la même loi, posant le principe que le droit proportionnel est établi pour toute transmission de propriété, étaient inapplicables à la résolution, laquelle, par suite de son effet rétroactif, diffère essentiellement de la rétrocession : la résolution opère l'anéantissement complet de la convention, qui doit être considérée comme n'ayant jamais existé, alors que la rétrocession agit uniquement dans l'avenir, en formant un contrat nouveau, qui n'efface pas le contrat primitif à l'égard des tiers. La résolution ne réalise donc pas une mutation.

« La restauration de l'aliénateur primitif n'est pas une transmission. Elle s'opère en vertu d'une cause ancienne, sans le consentement de l'acquéreur intérimaire. L'aliénateur restauré reprend sa chose *jure suo, non jure cesso*, par la seule force de son titre primitif, non par l'effet d'une nouvelle investiture. La résolution de l'aliénation intérimaire restitue à ce titre toute son énergie... Le vendeur ou le donateur, restauré dans son domaine, n'y vient pas comme successeur de l'acheteur ou du donataire dont le titre est résolu ; il y rentre par l'énergie d'un droit antérieur, *et causa primaeva et antiqua*, sans acquitter un droit de mutation » (Demante, I, 42).

La théorie administrative a cependant prévalu, avec la loi du 18 janvier 1912, qui l'a silencieusement, mais très nettement consacrée. L'art. 282-3° C. Enreg. (loi de 1912, art. unique) déclare en effet aujourd'hui que « l'annulation, la révocation, la résolution ou la rescision, prononcée pour quelque cause que ce soit, par jugement ou arrêt, ne donne pas lieu à la perception du droit proportionnel de mutation ». Cette disposition, dit M. Pilon (n° 358), « tant par son texte que par son esprit... ne peut certainement pas être étendue aux résolutions amiables, qu'elles aient lieu ou non en vertu d'une stipulation expresse du contrat ».

II. — Régime actuel (loi du 18 janvier 1912)

105. — Le principe dominant la matière est donc, en droit fiscal, et contrairement à la théorie civile, que l'accomplissement de la condition résolutoire réalise un mouvement de valeurs, rendant exigible un droit proportionnel, que la condition soit expresse ou tacite.

SECTION I

Condition résolutoire expressément stipulée

1° *Système appliqué.*

106. — La réalisation, postérieure à l'enregistrement de l'acte, de la condition résolutoire dont la conven-

tion se trouvait expressément affectée, produisant, en droit fiscal, un effet translatif, rend exigible un droit de mutation.

Cette règle doit recevoir son application notamment à propos de la résolution volontaire d'une vente pour défaut de paiement du prix en vertu d'un pacte commissaire (Cass. 15 avril 1823, S. 1823. 1, 339 ; Arlon (Belgique) 25 juillet 1867, R. P. 2715), la loi de ventôse An IX autrefois, et la loi de 1912 aujourd'hui, n'ayant prévu comme devant être taxées au droit fixe que les résolutions prononcées en justice. On a remarqué cependant (Demante, I, 187) que, contrairement au système en vigueur dans l'ancien droit, « la clause aujourd'hui n'est plus purement comminatoire : il suffit d'une mise en demeure pour la faire encourir » (art. 1656 C. Civ.). Il faudrait en conclure que la résolution convenue à l'amiable au cas où le contrat résolu contient le pacte commissaire doit être assimilée à la résolution judiciaire. Mais les auteurs pratiques (Dict. Enreg. v° résolution n° 242 ; Maguéro, eod. v° n° 50-B) s'accordent pour repousser cette interprétation : la loi spéciale d'impôt de ventôse An IX n'était pas implicitement abrogée par l'admission dans le Code Civil d'un principe contraire à l'ancienne législation, et en tout cas les dispositions très nettes de la loi de 1912 réservent absolument le bénéfice de l'exemption du droit proportionnel aux résolutions judiciaires.

D'une manière générale on doit donc estimer que, lorsqu'une vente est amiablement résolue, le droit de mutation se trouve exigible : notamment dans le cas de refus par l'une des parties de passer acte authentique (Les Andelys, 17 avril 1878 ; Maguéro, v° résolution, n° 60), cette clause n'étant qu'exceptionnellement suspensive (cf. ci-dessus n° 11) — ou dans toute autre cas de résolution pour inexécution des conditions (Hazebrouck 15 mai 1880, R. P. 5691 ; Seine 21 juillet 1882, R. P. 6064). Il faut signaler toutefois que la Cour de Cassation paraît s'être écartée de ce principe dans une affaire (Cass. 20 avril 1869, S. 69, 1, 431) où il s'agissait d'un testateur ayant laissé la propriété d'un domaine à l'un de ses héritiers, avec stipulation que son frère aurait le droit de le reprendre en en restituant la

valeur, s'il se mariait dans un certain délai : la Cour décida que l'acte constatant par la suite la réalisation de la condition n'était qu'un complément de partage, sur lequel devait être uniquement perçu le droit fixe. Mais c'est là un jugement d'espèce, certainement très bienveillant pour les parties ; en réalité, le premier héritier était propriétaire sous condition résolutoire, et le droit proportionnel aurait dû être acquitté lors de l'accomplissement de la condition ; d'autre part, un acte de complément ne doit révéler aucun fait nouveau pouvant être soumis au droit de mutation, ce que constituait précisément la rétrocession de la propriété.

Quoi qu'il en soit, la Cour de Cassation, qui ne s'était pas prononcée sur la question depuis un arrêt (Req. 5 janvier 1891, S. 91, 1, 276, note Wahl), qui constatait en fait une rétrocession, a récemment confirmé, d'une manière qui paraît définitive, la doctrine de l'Administration, « attendu que, lorsque la propriété d'un immeuble vendu se trouve replacée sur la tête du vendeur primitif, cette modification dans l'état apparent de la propriété constitue, au regard de la loi fiscale, une mutation ou rétrocession sujette à l'impôt » (Cass. Req. 16 mars 1925, S. 26, 1, 347, R. E. 8208).

De même, en matière d'actes à titre gratuit, l'Administration et la jurisprudence reconnaissent que le droit proportionnel (cf. ci-dessous n° 112) est dû sur toute résolution volontaire de donation, notamment par suite d'inexécution des charges (Cass. 22 mai 1844, S. 44, 1, 571 ; Instr. 1723 § 3) ou pour cause d'ingratitude (Sol. 18 juillet 1876, J. E. 20142). En effet ces résolutions n'ont jamais lieu de plein droit (Planiol et Ripert, III, n° 2634 et 2647).

Il est bien entendu d'ailleurs que lorsque la résolution est soumise à une condition suspensive, aucun droit proportionnel ne peut être perçu jusqu'à l'accomplissement de cette condition (Cass. 27 mai 1823, J. E. 7664).

2° Critique.

107. — Outre les arguments de textes étudiés ci-dessus n° 104, et renforcés aujourd'hui, d'une manière indiscutable, par la loi du 18 janvier 1912, l'Administration a surtout justifié les principes de perception sur les résolutions

volontaires par la crainte des fraudes. On fait valoir en effet que le recouvrement de l'impôt serait à la complète discrétion des contribuables, s'il suffisait aux parties, pour échapper à la perception de droits régulièrement exigibles sur un acte ou sur une convention émanant de leur volonté, de résoudre amiablement leur contrat, ou de convenir qu'il ne sera donné aucune suite à leurs engagements. Par ailleurs, la jurisprudence, par application d'une théorie aujourd'hui bien établie, encore que sa portée soit contestée par certains auteurs (Pilon n° 693), déclare — notamment dans l'arrêt du 16 mars 1925 de la Cour de Cassation, cité n° 106 — que la résolution produit une modification dans la propriété apparente, devant normalement entraîner la perception de droits de mutation.

Ces propositions sont généralement réfutées par les auteurs, lesquels font preuve d'une tendance de moins en moins marquée à s'apitoyer sur l'Administration, lorsque celle-ci base ses raisonnements sur l'éternel « slogan » des possibilités de fraude — surtout en présence des armes nombreuses et plus ou moins conformes au droit commun (preuves, présomptions, droit de communication) dont elle dispose pour la lutte (Wahl, I, 593 ; Pilon n° 358-C). D'autre part, il faut reconnaître que les changements dans la possession ne constituent que des présomptions, comportant d'ailleurs la preuve contraire, de changements de propriété, et que la théorie de la propriété apparente, simple aspect fiscal de la théorie générale des preuves, n'existe pas dans la loi en tant que règle de fond (Pilon, n° 688).

Cette argumentation se trouvant ainsi repoussée, faut-il admettre, avec Championnière et Rigaud (I, 464), que « le contrat de vente sous condition résolutoire contient une vente pure et simple et une revente conditionnelle », mais que « en même temps, la seconde est une disposition dépendante de la première, en sorte que le droit perçu sur celle-ci affranchit l'autre de toute perception » ? Cette opinion, que la jurisprudence n'a jamais consacrée, paraît difficilement acceptable : la condition résolutoire n'est pas de l'essence du contrat, et n'en est pas un dérivé nécessaire (Naquet, I, 107). On ne peut pas dire, pour suivre le critérium de la Cour de Cassation (Civ. 21 août 1871, D. P. 73,

1, 81 ; Instr. 2456 § 6 ; cf. J. M. Charlot, thèse, Paris 1938, p. 19 et 22) que la clause concourt à la formation du contrat principal, ou qu'elle en constitue un élément corrélatif et nécessaire.

En réalité, le système de la plupart des auteurs (Dict. Enreg. v^o résolution, n^o 286 ; Maguéro, eod. v^o, n^o 56) soutenant que le droit proportionnel n'est pas dû sur la résolution volontaire lorsque le contrat contient une condition résolutoire expressément stipulée, repose uniquement sur le principe de l'effet rétroactif de cette condition : « En cas de résolution, il n'y a pas de changement dans la possession, mais substitution rétroactive, dans les droits attachés à la possession, d'une personne à une autre ; pour la possession comme pour la propriété, la résolution est rétroactive » (Wahl, I, 593). La question véritable est donc celle de savoir si le principe de la rétroactivité de la condition est une règle impérative, à laquelle le droit fiscal doit avoir l'obligation de se soumettre (voir la Troisième partie, n^o 146 et suiv.).

SECTION II

Condition résolutoire non expressément stipulée

108. — Il n'est pas contesté que la résolution du contrat rend exigible un droit proportionnel quand elle ne se produit pas en vertu d'une condition expressément stipulée : notamment lorsqu'il s'agit de la condition résolutoire tacite de l'art. 1184 C. Civ., « toujours sous entendue dans les contrats synallagmatiques, pour le cas où l'une des deux parties ne satisfera point à son engagement ». Tout acte conventionnel, contenant résolution d'un contrat, uniquement basée sur l'inexécution des conventions, doit être regardé comme une rétrocession (Champ. et Rig. n^o 469). Ce système est admis même par M. Demante (I, 187), qui estime que, la résolution pouvant être demandée en justice en vertu de l'art. 1184, la prononciation du juge est un élément de l'accomplissement de la condition. Il en résultait, sous le régime de la loi de ventôse An IX, que le droit

proportionnel était dû dans tous les cas, soit sur la rétrocession, soit sur le jugement ; mais depuis la loi de 1912, la résolution volontaire est seule soumise à ce régime.

Les auteurs pratiques (Maguéro, v^o résolution n^o 54 ; Garnier, cod. v^o n^o 9601), hostiles à l'Administration dans le cas de condition résolutoire expresse, acceptent, au cas présent, sa solution, surtout d'après l'argument de la crainte des fraudes, et cette opinion est également celle de Championnière et Rigaud (I, 468) : « Il serait trop facile aux parties de se soustraire à leurs engagements, et de les anéantir au préjudice des tiers, non en simulant une nécessité d'inexécution, qu'il n'est pas toujours aisé de supposer, mais en n'exécutant pas la convention, ce qui est toujours facile. Les contrats se trouveraient ainsi abandonnés à la volonté des parties... »

Cependant, la doctrine civile unanime (Fuzier-Hermann et Demogue, C. Civ. annoté, art. 1184, n^o 108), et la jurisprudence (Cass. Req. 5 décembre 1881, S. 82, 1, 110 ; Cass. Req. 8 juillet 1925, P. 25, 2, 606) reconnaissent à la condition résolutoire tacite la même énergie qu'à toute autre clause de résolution expressément stipulée, c'est-à-dire un effet rétroactif, remettant les choses au même état que si l'obligation n'avait jamais existé (Esmein dans Planiol et Ripert, Traité Pratique, VI, n^o 433). On observe d'ailleurs, abstraction faite de l'art. 1184, qu'il serait contraire à la maxime « *nemo jus ignorare censetur* », et à l'art. 1135 C. Civ., d'accorder plus de force à une convention reposant sur la volonté des parties, qu'à une convention fondée sur leur volonté légalement présumée : une condition qui se trouve attachée par la loi à la nature du contrat, indépendamment de toute stipulation, ne doit pas être exécutée avec plus de rigueur, lorsque les parties « ont pris le soin inutile de la rappeler d'une manière formelle » (Aubry et Rau, 5^e éd., IV, § 302-b, texte et note 83).

En principe, il y aurait donc ici les mêmes raisons que dans le cas de la condition résolutoire expresse pour admettre, en droit fiscal comme en droit civil, l'effet déclaratif des résolutions amiables (Pilon, n^o 358) — à condition, bien entendu, d'admettre le principe de la rétroactivité de la condition.

SECTION III

Liquidation des droits sur l'acte de résolution

I. — *Droit de mutation.*

1° *Principes.*

109. — La résolution d'un acte, en droit fiscal, réalisant simplement, sans anéantir la convention primitive, une seconde opération contraire à la première, il en résulte que, si l'acte initial comportait un mouvement de valeurs soumis à un droit de mutation, sa résolution reproduit un mouvement de valeurs inverse, passible, en principe, du même droit de mutation.

Ce système doit recevoir son application notamment dans les cas suivants :

a) *Résolution d'une vente.*

110. — « La résolution volontaire d'une vente a nécessairement le caractère d'une nouvelle vente. Il en résulte qu'elle doit donner ouverture au droit établi pour cette espèce de contrat » (Champ. et Rig. I, 276).

Pour les ventes et autres transmissions à titre onéreux de biens meubles ou immeubles, la valeur servant d'assiette à l'impôt est déterminée, pour la liquidation des droits, par le prix exprimé — dans lequel on doit comprendre en principe tout ce que le vendeur reçoit en argent de l'acquéreur, sous quelque dénomination que ce soit, en échange de la chose qu'il lui vend — en y ajoutant toutes les charges en capital (loi de frimaire, art. 14-5° et 15-6° ; art. 44, 45 et 46 C. Enreg.). L'acquéreur se trouvant libéré, par l'effet de la résolution, de toutes les obligations qu'il avait contractées envers le vendeur dans le contrat primitif, il en résulte que la somme de ces obligations constitue le prix de la nouvelle mutation ; la libération réalisée représente la valeur de l'immeuble comme si l'acquéreur origi-

naire, débiteur du vendeur, lui abandonnait l'immeuble en paiement de sa dette. Par conséquent, les droits seront en principe dus sur le prix et les charges énoncées au contrat primitif (Maguéro, v^o résolution n^o 67), au tarif des ventes mobilières ou immobilières suivant qu'il s'agira de meubles ou d'immeubles. S'il s'agit à la fois de meubles et d'immeubles, le droit de 13,50 % (14,60 %) sera dû, s'il n'a pas été stipulé dans le contrat originaire un prix particulier pour les objets mobiliers, avec désignation estimative article par article (art. 18 C. Enreg. ; Sol. 25 avril 1884).

Ce régime est notamment applicable aux résolutions pour défaut de paiement du prix : la mutation réalisée « doit nécessairement être réputée s'opérer aux mêmes conditions que la vente primitive, et moyennant le même prix » (Seine 16 juin 1841, d'après Cass. 14 mai 1823, J. E. 12776. En effet, l'acquéreur, qui n'a encore rien payé au vendeur, est libéré, par la résolution, de toutes les causes de la vente ; l'impôt devra être liquidé sur ces mêmes causes (Lavaur, 17 février 1860, J. E. 17225), à condition cependant que les biens aliénés soient encore intégralement existants : s'il s'agit de marchandises partiellement disparues, le droit de mutation n'est exigible que sur la valeur de celles qui subsistent encore au jour de la résolution (Sol. 17 avril 1891, Seine-et-Oise) ; de même, il peut se trouver que le vendeur soit à ce moment l'héritier pour partie de l'acquéreur : le droit de mutation ne sera dû alors que sur la partie de biens rétrocédée, et non sur la partie transmise par dévolution successorale (Sol. 18 décembre 1880).

L'acte réalisant la mutation peut contenir un prix « comme sanction de la résolution » (Allix et Lecerclé, p. 371), qui devra servir alors de base à la perception des droits, même s'il est inférieur au prix primitif — mais dans ce cas, l'Administration pourra évidemment recourir aux règles concernant les évaluations insuffisantes, réquisition d'expertise, pénalités (Sol. 5 septembre 1884, 18 avril et 9 juillet 1888). D'autre part, le droit de quittance de 1 % (1,10 %) est dû, pour acceptilation, « sur la différence entre les deux prix, si le vendeur libère intégralement son acquéreur des causes de l'obligation originaire » (Sol. 10 sept. 1888 et 1^{er} mars 1895). Inversement, le prix stipulé dans

la résolution, s'il est supérieur à celui exprimé dans le contrat résolu, servira encore de base à la liquidation de l'impôt, par exemple si l'acheteur, en rétrocédant l'immeuble à son vendeur, stipule qu'outre le prix de son acquisition, il lui sera payé une somme déterminée, pour les frais et déboursés de la première vente (Cass. 14 brumaire An X ; Clermont-Ferrand 14 décembre 1874, Dict. Enreg. v° résolution n° 307), ou encore si la chose vendue a augmenté de valeur, par suite d'améliorations et constructions faites par l'acheteur : le principe est en effet que la résolution réalise une nouvelle vente (Seine 1^{er} février 1860, J. E. 17093 ; Cass. 13 février 1900, S. 1900, 1, 289). Enfin, si aucun prix n'est stipulé, ou s'il est indiqué « pour la perception des droits d'enregistrement seulement », déclaration qui ne lie pas plus les parties que l'Administration (Sol. 1^{er} mars 1895, Maguéro, v° résolution, n° 69), le système général est applicable, et les droits sont perçus sur le prix convenu dans la vente résolue.

b) Résolution d'échange.

111. — La résolution volontaire d'un échange produit un nouvel échange, et rend exigible le droit réduit de 5.50 % (6 %) s'il n'y a pas retour, et à condition que les contractants soient rétablis dans leurs biens respectivement échangés. Mais il est évident que si l'un des coéchangistes rentre dans la possession des biens qu'il a cédés, tout en conservant la propriété des biens qui lui ont été attribués, l'opération est une vente, et le droit de 13,50 % (14.60 %) est exigible (art. 371 C. Enreg.).

c) Résolution d'une donation ou d'un legs.

112. — La résolution volontaire d'une donation ou d'un legs réalise une mutation s'effectuant en sens inverse de la première, et représente ainsi, en principe, une véritable « rétrodonation », donnant ouverture au droit de mutation entre vifs à titre gratuit — abstraction faite de la qualification donnée par les parties à l'opération (Sol. 29 septembre 1832, J. E. 10448). Cependant, la Cour de Cassation a déclaré (Cass. 24 août 1869, S. 70, 1, 89 ; J. N. 19706) que

la résolution d'une donation pour inexécution des charges était passible du droit de transmission à titre onéreux, par suite de son caractère commutatif, l'absence d'un prix stipulé ne suffisant pas « pour enlever à la convention le caractère de contrat intéressé que lui imprimaient les concessions réciproques faites par les parties... » Le manque d'accomplissement des conditions impose d'ailleurs au donateur un préjudice dont la résolution représente la réparation (Cass. 22 mai 1844, Instr. 1723 § 3). Par conséquent, le droit de donation ne peut être exigé que s'il est prouvé que la résolution procède d'une intention libérale certaine (Sol. 9 janvier 1875), qui d'ailleurs n'est pas facilement présumée.

Ainsi, à propos d'un legs avec charges qui consistait en une disposition universelle faite par le testateur au profit de cinq bénéficiaires conjoints, « avec obligation de rester dans l'indivision jusqu'à la vingt-cinquième année du plus jeune d'entre eux, et défense d'aliéner ou d'hypothéquer jusqu'à cette même date les biens légués », la Cour de Cassation a déclaré (Civ. 12 novembre 1902, R. E. 3194) que l'acte, qualifié de « transaction », par lequel un légataire, avant la fin d'une instance en annulation du legs pour inexécution des conditions, reconnaissait la caducité de la disposition faite en sa faveur, constituait de sa part « un abandon au profit de ses colégataires des droits dont il était saisi », et rendait exigible le droit de vente. De même, la résolution d'une donation à titre de partage anticipé ne peut donner ouverture au droit de donation que dans le cas où l'intention de libéralité apparaît nettement dans l'acte, et où la résolution a lieu « non dans l'intérêt et pour l'utilité réciproque des contractants, mais dans l'intérêt unique des ascendants » (Sol. 30 mai 1893, J. E. 25043).

De ces distinctions il résulte, au point de vue de la liquidation des droits, que l'impôt doit être perçu sur la valeur vénale à déclarer par les parties, si cette valeur est supérieure aux charges, et, dans le cas contraire, sur l'importance des charges de la libéralité — lorsque la résolution est envisagée comme une vente (J. E. 14735-8) ; si la résolution est considérée comme une libéralité, le droit de

donation sera liquidé sur la valeur des biens constituant cette libéralité. Cette valeur peut d'ailleurs être inférieure à celle exprimée dans le contrat primitif, notamment dans le cas où, malgré la résolution, le donataire conserve une partie des biens, en qualité d'héritier du donateur (Sol. 7 décembre 1883).

Il est bien entendu que le nouveau contrat produit par la résolution doit être parfait par l'accord des parties ; la renonciation à une donation ne peut produire un effet translatif que si elle a été acceptée (Délib. 26 avril 1830, J. E. 16806-1 ; Sol. 8 octobre 1835, J. N. 9028). De même, si la donation concernait des meubles et des immeubles, l'acte de résolution doit contenir un inventaire détaillé et estimatif, sous peine de donner ouverture au droit de vente ou de donation d'immeubles sur la totalité (art. 18 C. Enreg.), alors même qu'il se référerait à l'inventaire contenu dans la donation résolue : le droit de mutation est en effet dû sur la valeur vénale des biens au moment de la résolution.

d) Résolution d'une obligation ou d'une quittance.

113. — La résolution volontaire d'un contrat d'obligation a pour effet de détruire la créance, et produit ainsi une quittance, passible du droit de 1 % (1,10 %) (Dublineau 296). La résolution d'un contrat de rente viagère notamment, réalise un remboursement (Sol. 19 septembre 1825, J. E. 8301) ou un rachat de rente, en tout cas une libération ayant pour objet le capital imposable de la rente (Instr. 3547 p. 36), et le droit sera liquidé, d'après le système des art. 40 et 41 C. Enreg. (loi de frimaire, art. 14-7°-9°), sur le capital constitué quand il s'agira de rente constituée à titre onéreux, et « à raison d'un capital formé de vingt fois la rente perpétuelle et de dix fois la rente viagère ou la pension », lorsque la rente aura été constituée à titre gratuit, quel que soit, dans les deux cas, le prix stipulé pour le transfert ou l'amortissement.

Quant à la résolution d'une quittance, elle produit en principe une obligation nouvelle, rendant exigible le droit d'obligation de 1,50 % — 1,65 % — (Dublineau n° 296), à condition, bien entendu, que cette quittance résolue ait eu

pour effet d'anéantir l'obligation primitive : lorsque les parties se sont bornées à déclarer que l'obligation, résultant d'un titre enregistré, n'avait jamais été éteinte, et que la quittance donnée ne résultait que d'une erreur, on peut admettre, malgré une décision sévère de l'Administration (Sol. 21 décembre 1837, J. E. 11955-3) que cet acte, encore qu'il ait été qualifié de « résolution », ne doit pas donner lieu à la perception d'un droit proportionnel.

2° *Cas particulier : retrait de réméré.*

114. — D'après l'art. 1659 C. Civ., « la faculté de rachat ou de réméré est un pacte par lequel le vendeur se réserve de reprendre la chose vendue, moyennant la restitution du prix principal et le remboursement dont il est parlé à l'art. 1673 » — c'est-à-dire des frais et loyaux coûts de la vente, y compris les droits de mutation, des réparations nécessaires, et de celles qui ont augmenté la valeur du fonds, jusqu'à concurrence de cette augmentation — dans un certain délai, qui ne peut excéder cinq ans, art. 1660.

Il est certain que, du point de vue technique juridique, la vente à réméré, aujourd'hui peu fréquente, est une vente sous condition résolutoire potestative de la part du vendeur : la preuve en est dans l'art. 1673-2° qui déclare que « lorsque le vendeur rentre dans son héritage par l'effet du pacte de rachat, (il) le reprend exempt de toutes les charges et hypothèques dont l'acquéreur l'aurait grevé... » Autrement dit, si dans le délai fixé, le vendeur est en mesure de se prévaloir, et se prévaut, de la clause, les choses seront remises au même état que si la vente n'avait pas eu lieu, et la convention sera rétroactivement anéantie. C'est en ce sens qu'Aubry et Rau (V, § 357, p. 165) estimaient que la dénomination de « pacte de retrait », ou « retrait conventionnel », devait être préférée à l'expression légale.

En Enregistrement, la vente à réméré, au jour de la conclusion du contrat, rend exigible le droit de vente ordinaire de 13,50 % (14,60 %) ou 7 % (7,60 %) suivant les cas, ce qui est conforme au principe que les actes sous condition

résolutoire sont passibles, avant l'arrivée de la condition, de tous les droits dus à raison de leur nature ; mais d'après l'art. 442 C. Enreg. (loi de frimaire, art. 69 § 2 n° 11 ; décret du 14 mars 1933, art. 2), « les retraits exercés en vertu de réméré, par actes publics, dans les délais stipulés, ou faits sous signature privée, et présentés à l'enregistrement avant l'expiration des délais » sont assimilés à « tous autres actes et écrits portant libération de sommes et valeurs mobilières », et à ce titre assujettis au droit de quittance de 1 % (1,10 %).

Ce système a paru confirmer l'opinion de divers auteurs qui, s'appuyant sur des arguments de textes aujourd'hui sans valeur (cf. n° 104) prétendaient illégal et non conforme à la loi de frimaire le système administratif de la perception de droits de mutation sur les résolutions. Toutefois, même en admettant que la loi fiscale ait considéré, conformément au droit civil, que la résolution de la vente primitive supprimait dans le passé tous les effets de la convention, l'exigibilité d'un droit de quittance restait injustifiée : aucun impôt n'aurait dû être perçu. D'autre part, le droit de vente originellement acquitté n'est jamais restitué (cf. n° 132). — En réalité, le régime fiscal de la vente à réméré constitue seulement une exception à la règle habituelle de droit fiscal que la résolution d'une convention comportant un mouvement de valeurs réalise un nouveau mouvement de valeurs inverse du premier : le retrait de réméré devrait entraîner, dans la rigueur des principes, l'exigibilité du droit de vente.

Ce cas particulier s'explique surtout par le caractère spécial de la vente à réméré, qui a bien pour effet de dépouiller le vendeur de sa propriété, mais sans que le transport de la propriété soit le but principal généralement poursuivi par les parties : il s'agit le plus souvent « d'un prêt déguisé sous la forme d'une vente, afin de fournir au prêteur la garantie supérieure qu'il trouve dans l'acquisition provisoire de la propriété » (Naquet, I, 266). En effet, le propriétaire qui a momentanément besoin d'une somme d'argent peut tirer crédit d'un bien lui appartenant, si c'est un immeuble, en empruntant sur hypothèque — si c'est un meuble, en empruntant sur gage — dans

tous les cas, en vendant à réméré : le vendeur-emprunteur transmet la chose à l'acheteur-prêteur, avec stipulation qu'il aura la faculté de la reprendre, sauf observation des délais, en restituant la somme prêtée. Par conséquent, la vente à réméré est en définitive un moyen de crédit, et même un mauvais moyen, favorisant dans bien des cas des conventions usuraires (Beudant, XI, n° 329 et suiv.). On en a conclu que « puisque la vente est un prêt, il n'est que juste de faire payer le droit de libération, lors du remboursement du prêt, et comme le retrait contient généralement la preuve de la libération, c'est une quittance, assujettie comme telle au droit de 1 % » (Naquet, loc. cit.).

Cette dernière affirmation paraît cependant un peu catégorique : s'il s'agissait uniquement d'un prêt, le droit d'obligation de 1,50 % (1,65 %) serait seul exigible au jour de la conclusion du contrat. La vérité est qu'il aurait fallu taxer la vente à réméré de droits *sui generis*, à raison de sa nature particulière. Mais l'Enregistrement, qui dispose, en présence de l'infinie variété des actes juridiques, d'un nombre extrêmement restreint de catégories de tarifs, doit fréquemment procéder, soit par assimilations — exemple : délégation et cession de créance — soit, comme ici, par transactions moyennes : en fait, l'opération est finalement imposée, moitié comme transmission d'immeuble, moitié comme obligation. Le réméré, exercé après l'expiration des délais, rend d'ailleurs exigible le droit de vente, car alors il ne s'agit plus d'un retrait véritable, exercé contre l'acquéreur bon gré mal gré, mais d'un retour consenti par lui, équivalent à une rétrocession (Cass. 9 juillet 1839, Instr. 1601 p. 24).

II. — Droit de transcription.

115. — Nulle transcription n'est requise pour les résolutions fonctionnant de plein droit et sans jugement, en vertu d'une clause de condition résolutoire insérée dans l'acte translatif, la loi du 23 mars 1855, art. 4, ayant seulement organisé la publicité des résolutions judiciaires (Colin et Capitant, I, 923). D'autre part, il semble bien résulter du principe traditionnel de l'effet rétroactif de la condition que l'acte de résolution, qui révoque simplement

le contrat primitif, de telle sorte que le premier propriétaire est censé n'avoir jamais cessé de l'être, ne peut être considéré, en droit civil, comme un contrat translatif de propriété, permettant de transcrire à fin de purge (Planiol et Ripert, II, n° 3293).

Il faudrait en conclure, en droit fiscal, que le droit de transcription, s'il avait conservé son caractère primitif (loi du 21 ventôse An VII) — c'est-à-dire celui d'un droit uniquement perçu à l'occasion d'une formalité de publicité — ne serait pas exigible au jour de la résolution. Mais deux modifications sont résultées de la loi du 28 avril 1816 : 1° la transcription, sous le régime du Code Civil, étant devenue facultative dans un grand nombre de cas, le droit de transcription fut transformé, pour des raisons de rendement, en un droit d'enregistrement supplémentaire, perçu en général sur tous les actes *de nature à être transcrit* : ceci ne concerne pas les actes de résolution ; seulement, 2° le droit de transcription, demeuré dans certains cas indépendant du droit de mutation (exemple : en matière d'apports en société), s'est trouvé, dans d'autres cas, confondu avec lui, notamment en matière de transmissions d'immeubles à titre onéreux — avec cette réserve toutefois que l'Administration, par une pratique extrêmement inélégante, admet la confusion des deux droits pour percevoir, mais non pour restituer, de manière à conserver dans tous les cas le droit de transcription.

Par conséquent, d'après un système appliqué depuis longtemps (Sol. 6 mai 1872, 10 avril 1888), malgré la résistance de certains tribunaux (Sarlat 7 mars 1890, J. E. 23356), et l'opinion contraire des auteurs (Maguéro v° résolution n° 97), si la résolution amiable d'une vente réalise, en Enregistrement, une seconde vente en sens inverse de la première, le droit de transcription se trouvera perçu automatiquement, et en même temps que le droit de mutation qui se trouve alors exigible.

Cette manière de voir a reçu la consécration implicite de la Cour de Cassation, dans l'arrêt du 16 mars 1925, cité ci-dessus n° 106. Fréquemment d'ailleurs, lorsque d'importants intérêts sont en jeu, les redevables se trouvent obligés de faire transcrire l'acte de résolution.

CHAPITRE II

EXCEPTIONS AUX PRINCIPES CONCERNANT LES RÉSOLUTIONS

SECTION I

Résolutions volontaires n'entraînant pas l'exigibilité d'un droit proportionnel

1° Résolutions non translatives.

116. — Par application du principe de droit fiscal que la résolution d'un acte produit une seconde opération identiquement inverse de la première, il est sans difficulté que le droit proportionnel de mutation ne saurait en aucun cas être perçu si la convention primitive n'entraînait pas de mouvement de valeurs, notamment par suite de son « imperfection » ; ainsi, la résolution d'une donation verbale ou sous seings privés (par inobservation des art. 931 et 1076 C. Civ.) n'est passible que du droit fixe ; il en serait de même pour la résolution d'un contrat de rente viagère créée sur la tête d'une personne qui était morte au jour du contrat, ou atteinte de la maladie dont elle est décédée dans les vingt jours de sa date (art. 1974 et 1975 C. Civ.).

Cette règle reçoit également son application dans le cas de résolution d'un acte non translatif : le droit fixe est seul dû si le contrat originaire, n'ayant pas été suivi d'exécution, n'a pas eu pour effet de transférer la propriété (Allix et Lecercle, p. 368) ; exemple : s'il s'agit de la résolution, avant comptage, pesage, mesurage ou dégustation, d'une vente de choses non déterminées dans leur individualité (Sol. 12 juillet 1871, Déc. Min. Finances 26 décembre 1882 ; cf. Cass. 29 janvier 1839, S. 39, 1, 109), à con-

dition évidemment que ces opérations d'individualisation soient l'élément essentiel de la transmission de la propriété (Aubry et Rau, IV, § 349; p. 341). — Ce système était observé par la loi du 27 ventôse An IX, concernant les résolutions judiciaires pour défaut de paiement du prix, lorsque l'acquéreur n'était pas entré en jouissance, c'est-à-dire au cas de non exécution du contrat, puisque, aussi bien, la prise de possession était alors, contrairement au principe ultérieurement admis par le Code Civil, art. 1138, la condition nécessaire du transfert de propriété.

De même, ne donne lieu à la perception que du droit fixe, la résolution d'une promesse de vente non réalisée (Sol. 2 avril 1891), ou d'une promesse de livrer, laquelle ne constitue pas une vente, mais une simple obligation de faire, pouvant uniquement se résoudre en dommages et intérêts (Cass. 1839 précité). La résolution d'un partage pur et simple, sans soule ni retour, ne donne ouverture qu'au droit fixe (Dict. Ind. Enreg. v^o résolution, n^o 3346).

2^o Résolutions d'actes exemptés.

117. — Il est évident que le droit de mutation n'est pas exigible lorsque la résolution porte sur un acte qui en est lui-même exempté, exemple : un acte de commerce ; la résolution d'un contrat de vente au profit d'un office public d'habitations à bon marché (lois des 5 décembre 1922 et 13 juillet 1928) — qui ne donne ouverture qu'au droit de 30 fr. (32,50) — ne donne également lieu qu'à la perception du même droit (art. 327-35^o C. Enreg. ; Instr. 3771 p. 2). De même pour la résolution d'un échange d'immeubles ruraux réalisé dans les conditions de la loi du 3 novembre 1884, du décret-loi du 30 octobre 1935, et du décret-loi du 1^{er} septembre 1936, art. 657 C. Enreg.

3^o Déclaration de command.

118. — D'après l'art. 330-4^o C. Enreg., « les déclarations ou élections de command ou d'ami, lorsque la faculté d'élire un command a été réservée dans l'acte d'adjudica-

tion ou le contrat de vente, et que la déclaration est faite par acte public, et notifiée dans les 24 heures de l'adjudication ou du contrat », sont enregistrées au droit fixe de 40 fr. (43,50). Le délai de 24 heures est porté à 3 jours en ce qui concerne les adjudications ou ventes de biens de l'Etat (art. 367 C. Enreg.), et il court, dans tous les cas, du jour de l'acte, même sous condition suspensive (Rodez, 17 juin 1931, R. E. 9622 ; *contra* : Fontenay-le-Comte, 31 janvier 1936, Maguéro, Suppl. 1937, v° command, n° 4).

C'est là une dérogation au régime ordinaire des actes portant déclaration par un acquéreur qu'il a acquis réellement pour le compte d'un tiers, habituellement considérés, d'après la théorie de la propriété apparente, comme translatifs et passibles du droit proportionnel de mutation (Dublineau n° 201). Ce droit commun rentre en vigueur, et l'impôt de 7 % (7,60 %) ou de 13,50 % (14,60 %), suivant qu'il s'agit de meubles ou d'immeubles, redevient exigible, lorsque n'ont pas été observées les conditions nécessaires à la validité fiscale de la déclaration (art. 365 et 366 C. Enreg.).

Les auteurs civilistes font en général remarquer que cette clause, uniquement prévue et réglementée par des textes fiscaux (loi de frimaire, art. 65 § 1 n° 24, art. 69 § 5-4° et 7-3°; loi du 28 avril 1816, art. 44-3°; loi du 28 fév. 1872, art. 4, textes insérés au Code de l'Enregistrement), produit de « singuliers effets » (Beudant, XI, n° 322) ; le commandé reste définitivement acheteur de la chose s'il ne profite pas de la faculté qui lui est réservée ; par conséquent la vente avec déclaration de command diffère à la fois de la vente par mandataire — le mandataire n'est jamais l'acquéreur définitif : s'il ne déclare pas son mandant, la vente est nulle — et de la vente effectuée par stipulation pour autrui, car le stipulant n'est pas non plus considéré comme acheteur s'il ne rapporte pas l'acceptation du bénéficiaire (Hamel dans Planiol et Ripert, Traité Pratique, X, n° 214). On ne peut pas dire non plus que la déclaration de command *résout* très exactement la première vente : elle a plutôt pour effet de substituer, dans cette vente, un ou plusieurs acquéreurs nouveaux à l'acquéreur originaire (Beudant, loc. cit.).

Quoi qu'il en soit, la transmission de propriété du commandé au command serait, dans la théorie pure, impossible. Mais l'Enregistrement, tenant compte de ce fait que les deux mouvements de valeurs sont très rapprochés dans le temps, n'a voulu considérer qu'une seule mutation taxable dans l'ensemble de l'opération. Il s'agit donc là d'une mesure de faveur fiscale, fonctionnant dans des limites précises, et suivant d'ailleurs une technique habituelle en la matière. De cette question se rapproche en effet la disposition de l'art. 327-58° C. Enreg. (loi de frimaire, art. 68, § 1 n° 40, loi de 1816, art. 43 n° 20 ; loi de 1872, art. 4) qui assujettit à un simple droit fixe de 30 fr. (32,50) « les résiliements purs et simples, faits par actes authentiques, dans les 24 heures des actes résiliés », véritables résolutions volontaires (ne procédant pas d'une condition résolutoire) à exécution rapide.

La déclaration de command diffère de la déclaration d'adjudicataire, faite par l'avoué à la suite d'une vente judiciaire (art. 707 C. Proc. Civ.), laquelle ne donne également ouverture à aucun droit de mutation, mais se rapproche plutôt d'une production de mandat ; comme d'autre part on est en présence d'un intermédiaire professionnel, qui risque évidemment de rester acquéreur définitif, mais dont l'intervention n'entraîne pas la crainte de possibilités de fraudes, il n'est pas nécessaire d'insérer dans l'acte d'adjudication une réserve prévoyant la déclaration, et il n'y a aucune notification à faire à l'Enregistrement ; enfin, le délai est porté de 24 heures à trois jours.

Mais il est reconnu que la déclaration d'adjudicataire peut se combiner avec une déclaration de command, en ce sens que la première peut être suivie de l'autre : la faculté de déclarer command peut être réservée, soit dans le cahier des charges ou l'acte d'adjudication, soit dans la déclaration par laquelle l'avoué fait connaître le nom de l'adjudicataire : ce dernier peut, dans les 24 heures, faire une nouvelle déclaration au profit d'un command désigné par lui. La Cour de Cassation a même admis, malgré la résistance de l'Administration, que l'avoué non poursuivant pouvait, dans les trois jours de l'adjudication, déclarer adjudicataire pour son compte personnel, et, dans les

24 heures de cette déclaration, s'il s'en est réservé la faculté, souscrire une élection de command, exempte du droit proportionnel de mutation, au profit d'un tiers, « attendu que la loi qui, dans l'art. 711 C. Proc. Civ., a reconnu à l'avoué dernier enchérisseur, s'il n'est pas poursuivant, le droit de se porter adjudicataire en son nom personnel, ne l'a pas privé d'exercer ce droit dans les mêmes conditions, et avec les mêmes avantages qu'un tiers quelconque » (Cass. Req. 24 juin 1937, D. P. 37, 1, 78, rapport de M. le Conseiller Pilon).

Cette manière de voir est aujourd'hui explicitement consacrée par l'art. 707 § 3 nouv. C. Proc. Civ., résultant du décret-loi du 17 juin 1938.

4° Retour conventionnel.

119. — L'art. 951 C. Civ. permet au donateur, par une exception remarquable au principe « donner et retenir ne vaut » de « stipuler le droit de retour des objets donnés, soit pour le cas du prédécès du donataire seul, soit pour le cas du prédécès du donataire et de ses descendants ». On considère, en droit civil, que cette clause, dite de réversion ou de « retour conventionnel » — qui doit faire l'objet d'un pacte spécial entre les parties — est une condition résolutoire casuelle dont la donation se trouve affectée : l'ouverture du droit de retour opère la révocation rétroactive de la donation ; ses effets sont par conséquent, art. 952 C. Civ., « de résoudre toutes les aliénations des biens donnés, et de faire revenir ces biens au donateur, [en principe] francs et quittes de toutes charges et hypothèques » (cf. Aubry et Rau, XI, § 700, p. 302).

L'Administration admet depuis longtemps que le retour conventionnel — qui n'est prévu par aucun texte fiscal — lorsqu'il s'opère en vertu d'une stipulation du contrat primitif de donation, ne donne ouverture à aucun droit de mutation. Une décision du ministre des Finances du 29 décembre 1807 porte qu'« on ne doit exiger aucun droit pour les rentrées en possession qui auront lieu au profit de tout donateur, en vertu du retrait expressément réservé dans l'acte de donation », et l'Instruction Générale n° 366 § 18 du 22 février 1808, déclare que « lorsque cette

clause est formellement exprimée dans la donation, le donateur rentre dans le bien donné, par une suite nécessaire de la première convention, ce retour à la propriété est un des cas prévus par l'acte primitif qui a payé ce qui était dû, pour tous les effets qu'il devait produire, et aucun droit nouveau n'est exigible » (Champ. et Rig. I, n° 476).

Il en résulte notamment, lorsque le droit de retour du donateur s'est transformé en un simple droit de créance sur la succession du donataire — si la donation portait sur des choses fongibles (argent) ou des meubles corporels, aliénés par la suite à des tiers de bonne foi, ou un immeuble vendu par le donataire avec le consentement du donateur, qui s'est réservé le droit d'en reprendre le prix — que cette créance en reprise doit être déduite de la masse successorale pour le calcul des droits de mutation par décès, dans tous les cas, et pour l'intégralité de la créance (Sol. 10 juin 1872, R. P. 3470 ; Sol. 6 octobre 1880, J. E. 21480 ; Sol. 5 février 1881, J. E. 22017 ; Sol. 19 septembre 1883, J. E. 22306).

L'application des principes ordinaires de droit fiscal en la matière devrait entraîner cependant l'exigibilité d'un droit proportionnel, puisque, en Enregistrement, la résolution d'un acte produit une convention nouvelle en sens inverse de la première. Ici, l'acte originaire est une disposition à titre gratuit, et le retour conventionnel, s'exerçant au cas de survie du donateur au donataire, devrait être taxé comme réalisant une mutation par décès.

La situation se présente incontestablement de cette manière lorsqu'il s'agit du « retour légal », résultant de l'art. 747 C. Civ., aux termes duquel « les ascendants succèdent à l'exclusion de tous autres, aux choses par eux données à leurs enfants ou descendants décédés sans postérité, lorsque les objets donnés se retrouvent en nature dans la succession. Si les objets ont été aliénés, les ascendants recueillent le prix qui peut en être dû. Ils succèdent aussi à l'action en reprise que pouvait avoir le donataire ». Le retour légal peut également avoir lieu au profit de l'adoptant ou de ses enfants en ce qui concerne les biens donnés par l'adoptant à l'adopté décédé sans postérité, art. 358 C. Civ. ; ou encore en faveur des frères et sœurs légitimes

de l'enfant naturel (enfants légitimes du même père ou de la même mère) pour les biens que l'enfant naturel a reçu de leur auteur commun, art. 766 C. Civ. Ce sont là des cas de successions anormales, et les droits de mutation par décès sont dus sur les biens ainsi recueillis en vertu d'une véritable dévolution héréditaire.

Le Code Civil n'a pas accordé au donateur la possibilité de se réserver conventionnellement, par rapport au donataire, au cas de son prédécès, un droit successoral concernant les biens donnés. Sans doute une telle stipulation semblait présenter tous les caractères d'un pacte sur succession future, prohibé par l'art. 1130 C. Civ. : tout s'arrange au contraire le mieux du monde, en théorie, si l'on déclare la donation faite sous une condition résolutoire à effet rétroactif, puisque le retour conventionnel est alors censé s'exercer, non par suite de l'ouverture de la succession du donataire, mais *ex jure antiquo*, en vertu d'une cause antérieure, qui est la donation elle-même. Ce système est, d'ailleurs, conforme à l'intention présumée du donateur, qui préfère le donataire à lui-même, mais qui se préfère lui-même aux héritiers du donataire.

Il peut être en effet dans l'intention du donateur que les biens donnés lui fassent retour au cas de prédécès du donataire, mais il faut bien reconnaître que la volonté des parties ne pourra pas supprimer ce *fait* que le donataire en aura été propriétaire aux yeux de tous depuis la donation jusqu'à sa mort. La loi elle-même a reculé d'ailleurs devant l'application stricte de la rétroactivité de la résolution, puisque l'art. 952 C. Civ. maintient l'hypothèque légale de la femme du donataire « si les autres biens de l'époux donataire ne suffisent pas, et dans le cas seulement où la donation lui aura été faite par le même contrat de mariage duquel résultent ces droits et hypothèques ». De même, les fruits et revenus perçus par le donataire n'ont pas à être restitués ; ses actes d'administration subsistent, notamment les baux.

Dans tous les cas il est certain que, abstraction faite des distinctions de théorie pure créées par la loi, le retour conventionnel et le retour légal produisent des effets similaires, en ce sens que, dans une espèce comme dans l'autre

le donateur opère le retrait d'un bien déterminé dans le patrimoine laissé par le donataire décédé. Le donateur bénéficiant d'un droit de retour légal peut, sous la condition de ne pas diminuer les droits qu'il tient de ce chef (Trasbot dans Planiol et Ripert, *Traité Pratique*, V, n° 461) stipuler le retour conventionnel : au décès du donataire, et quelle que soit son option, l'opération apparente sera la même. L'Enregistrement, qui ne se préoccupe que des apparences, pourrait taxer dans les deux cas ; or, le retour légal seul donne ouverture aux droits de mutation par décès.

Ce système, interprété par la plupart des auteurs (Wahl, I, 594) comme une application du droit commun, semble donc constituer une exception très particulière dans la théorie fiscale de la condition résolutoire. Peut-être la justifierait-on, toutefois, en remarquant la précision extrême de la réglementation légale de ce retour dit « conventionnel », spécialement en ce qui concerne sa limitation au profit du donateur seul (art. 951-2°). Par conséquent, les parties ne sont pas libres entièrement : elles peuvent profiter ou ne pas profiter de la permission qui leur est donnée d'insérer la clause de retour, mais sont maintenues, si elles désirent en bénéficier, dans de strictes limites. Dans ces conditions, le mouvement de valeurs venant à se produire au décès du donataire peut être considéré comme imposé par la loi, et à ce titre non taxable (cf. ci-dessous, numéro 130).

SECTION II

Résolutions prononcées judiciairement (Loi du 18 janvier 1912)

120. — L'exception la plus marquante au principe de l'exigibilité du droit proportionnel à l'arrivée de la condition résolutoire, consiste en l'exemption relative aux résolutions prononcées judiciairement, autrefois soumises au même régime que les résolutions amiables. L'intervention de la justice empêche aujourd'hui la perception de tout droit de mutation.

La loi du 18 janvier 1912, art. 282-3° C. Enreg.,

porte en effet que « l'annulation, la résolution ou la rescision prononcée pour quelque cause que ce soit, par jugement ou arrêt, ne donne pas lieu à la perception du droit proportionnel de mutation ». L'Administration reconnaît que « cette disposition, qui tend à mettre en harmonie les principes du droit civil et du droit fiscal en ce qui concerne les effets de la résolution judiciaire des contrats, a une portée générale. L'immunité qu'elle édicte s'applique à tous les contrats translatifs judiciairement annulés ou résolus, quels que soient la caractère de la nullité (radicale ou non, absolue ou relative) et la cause de la résolution. Les distinctions précédemment admises pour l'application des dispositions exceptionnelles des art. 68, § 3, n° 6 de la loi de frimaire, et 12 de la loi du 27 ventôse An IX, ne doivent plus être observées » (Instr. 3337, p. 9).

Ainsi, la réglementation nouvelle des résolutions judiciaires est très simple ; il est toutefois nécessaire d'en préciser les conditions d'application et la portée.

1° Conditions d'application.

121. — Le bénéfice de l'exemption du droit proportionnel s'étend à toutes les résolutions prononcées par jugement, et la loi s'applique à toutes les juridictions (Pilon, n° 358) ; déjà une décision du Ministre des Finances du 22 novembre 1808 (J. E. 3090) avait reconnu que « la loi de frimaire n'avait pas entendu exclure les *arbitres*, qui connaissent également des affaires civiles » ; mais la loi de frimaire ne parlait que des tribunaux civils, et des doutes s'étaient élevés en ce qui concerne les tribunaux de commerce. Aujourd'hui la généralité de la disposition de la loi de 1912 ne permet plus de se poser la question.

Mais le législateur ayant considéré l'intervention du tribunal comme une garantie donnée à l'Administration contre les fraudes pouvant se produire dans les résolutions volontaires, il faut absolument qu'il y ait jugement contentieux, rendu sur contestation, après un débat réel, et qui soit l'œuvre exclusive du juge : toute décision se bornant à constater ou à sanctionner le consentement réciproque des parties doit être taxée comme opérant une résolution volontaire (Dublineau, n° 302). Ceci concerne :

1) Le procès-verbal de conciliation.

122. — La conciliation est une tentative préliminaire d'arrangement imposée aux parties avant l'engagement de l'instance, et le procès-verbal de conciliation, bien qu'ayant force authentique depuis le décret-loi du 30 octobre 1935, n'a pas le caractère d'un jugement. Par conséquent, la résolution d'une vente, par exemple, consentie en conciliation devant le juge de paix, donne ouverture au droit de mutation (Cass, 1^{er} frimaire, An IX, Champ. et Rig., n° 381 ; Cass. 17 décembre 1811, Champ. et Rig., n° 382). — Mais il est évident que la sentence du juge de paix, lorsqu'elle présente un caractère contentieux, rentre dans l'application de la loi de 1912.

2) Les jugements rendus sur le consentement des parties.

123. — Les jugements de résolution, rendus sur le consentement réciproque des parties, ou « jugements d'accord », rendent exigibles le droit de mutation, car il n'y a pas décision judiciaire proprement dite, mais simple rédaction d'un titre authentique de la convention des parties : lorsque le jugement rendu n'a prononcé la résolution « que sur le consentement réciproque des parties contractantes, et sans qu'aucune des causes de résiliation alléguées contre cet acte paraisse avoir été vérifiée par les juges, un tel jugement ne peut être considéré, à l'égard du fisc, que comme une rétrocession volontaire des immeubles vendus par ledit acte, rétrocession sujette au droit de mutation » (Cass. 24 avril 1822, S. 1822, 1, 438). La jurisprudence est constante (Lille 17 août 1878, J. E. 21481 ; Seine 10 novembre 1909, R. E. 4918).

3) Les jugements homologuant une transaction.

124. — Il en est de même des jugements d'homologation : ainsi, la transaction, intervenue sur la demande en revendication d'un immeuble dotal, et par laquelle l'acquéreur de cet immeuble avait consenti à en délaisser une portion aux héritiers de la femme venderesse, présentait

les caractères d'une rétrocession, passible du droit de vente, sans que l'on puisse prétendre qu'il y ait eu décision judiciaire, sous le prétexte que la transaction avait été soumise à l'homologation du tribunal comme intéressant des mineurs (Nice, 14 janvier 1873, J. E. 19623). La réduction du prix d'une cession de fonds de commerce doit également être considérée comme une résolution amiable lorsqu'elle résulte seulement d'une transaction intervenue entre le cédant et le cessionnaire, sur la médiation d'un arbitre rapporteur devant lequel les parties ont été renvoyées par le tribunal : l'intervention de l'arbitre n'a pas modifié, dit-on, le caractère de la convention, qui constitue un acte contractuel, alors même qu'un jugement serait ultérieurement intervenu pour appliquer la transaction, ce jugement n'ayant pas à statuer sur les questions résolues définitivement par l'accord antérieur des parties (Cass. Civ. 24 juin 1924, Instr. 3839, § 11). Un tel ensemble de circonstances semble pourtant écarter toutes possibilités de fraudes, et cette décision paraît sévère, d'autant plus qu'une réduction de prix diffère d'une résolution (cf. ci-dessus n° 14). Cependant, il faut reconnaître, en principe, que « l'autorité de la chose jugée ne s'attache qu'aux décisions judiciaires rendues en matières contentieuses, tranchant une contestation entre les parties » (Cass. Civ. 7 juillet 1919, S. 20, 1, 311).

4) Les jugements d'expédients.

125. — Des jugements rendus sur le consentement des parties se rapprochent les jugements d'expédient, lesquels, en principe, donnent ouverture, lorsqu'ils constatent une résolution, au droit proportionnel de mutation, comme une résolution amiable (Cass. 2 août 1859, Instr. 2163, § 5). Mais la Cour de Cassation fait ici l'application d'une distinction importante en Procédure Civile, entre les « contrats judiciaires », et les jugements d'expédient proprement dits.

La Chambre des Requêtes a déclaré notamment (Cass. Req. 29 avril 1931, D. P. 31, 1, 123, note Pilon) que les décisions judiciaires se bornant à « consacrer par un donné acte l'accord intervenu entre les parties pour résoudre un

contrat » ne bénéficient pas de l'immunité de perception résultant de la loi de 1912, mais qu'il en est autrement de « celles qui en outre prononcent dans leur dispositif, et en se référant aux éléments de la cause, la décision sur le litige ».

La résolution judiciaire, basée sur un accord amiable des parties, antérieur à l'instance, et non enregistré, ou conclu au cours de la procédure, peut donc se présenter de deux façons différentes : « ou bien les juges, sans vérifier les causes qui l'ont motivé, se bornent à donner acte de cet accord, ou à constater que la résolution en dérive ; ou bien au contraire, les juges prononcent la résolution après avoir examiné les motifs qui ont amené les parties à conclure leur accord » (Maguéro, Suppl. 1937, v^o résolution n^o 1). Il y a, dans le premier cas, contrat judiciaire, correspondant à ce que l'on appelle, dans la pratique, un jugement « de donné acte », et donnant lieu incontestablement à la perception du droit proportionnel : la résolution n'est pas, comme le veut l'art. 282-3^o C. Enreg., *prononcée* par le jugement ou l'arrêt. A plus forte raison en est-il ainsi pour un jugement se bornant à régler l'exécution d'une résolution résultant d'un contrat ; exemple : une ordonnance de référé autorisant le vendeur non payé à reprendre possession de l'immeuble.

Au contraire, dans le second cas, le juge ne s'est pas borné à donner acte de l'accord des parties, « il y a ajouté une décision, un dispositif touchant la résolution, objet du procès : cette décision prend le pas sur le contrat, lequel est absorbé par le jugement » (Tissier, note au Sirey 1909, 1, 305). Et alors la résolution est l'œuvre du juge qui la prononce, et par suite le jugement ne donne pas ouverture au droit proportionnel ; la condition exigée, pour l'immunité, par la loi fiscale, existe : la résolution a été prononcée par le jugement ou l'arrêt (Pilon, note précitée).

Ce système est conforme à l'esprit de la loi de 1912 et à l'interprétation qui en est faite par l'Administration, la nécessité d'un jugement pour l'exemption de droit sur la résolution étant généralement considérée comme une garantie contre les possibilités de fraudes. Or cette garantie existe évidemment lorsque les juges n'ont prononcé la

résolution qu'après examen des éléments de la cause, c'est-à-dire seulement après que l'accord des parties, survenu à la fin de la procédure, a été non seulement constaté, mais vérifié par eux.

Cependant, la Direction Générale n'a accepté la doctrine de la Cour de Cassation que sous cette réserve que l'accord amiable, constaté judiciairement, soit en outre basé sur une cause réelle de résolution ; avènement d'une condition résolutoire, défaut de paiement du prix, inexécution des conditions ; si le tribunal vérifie l'existence d'une rétrocession, il ne paraît pas possible de l'assimiler à une résolution judiciaire proprement dite, et de la faire bénéficier de l'immunité de perception strictement définie par l'art. 282-3° C. Enreg.

2° *Portée d'application.*

a) *Etendue de l'immunité de perception.*

126. — D'après le principe que les lois fiscales doivent être restrictivement interprétées, et l'art. 282-3° C. Enreg. ne concernant que « le droit proportionnel de mutation », l'Administration estime que cette disposition « ne saurait par conséquent exclure la perception du droit fixe, du droit proportionnel de transcription, ou de la taxe des frais de justice, auxquels le jugement ou l'arrêt de résolution peut donner ouverture conformément à la législation en vigueur. Spécialement, le jugement qui annule ou résout un contrat, et ordonne le remboursement des sommes qui avaient été payées en exécution de ce contrat est passible du droit proportionnel de condamnation, car, dans ce cas, le jugement n'a plus, au même point de vue fiscal, aucun effet translatif, en vertu de la loi nouvelle, et la disposition principale à tarifier, est celle qui ordonne la restitution (Instr. 3337, § II).

En ce qui concerne cependant le droit de transcription, les mêmes raisons qui, dans la théorie administrative, en motivent la perception dans le cas de résolution amiable (cf. ci-dessus, n° 115), à savoir notamment son incor-

poration au droit de vente, devraient ici conduire à en déclarer l'inexigibilité, puisque le droit de mutation n'est plus perçu (Pilon n° 353). L'art. 2125 C. Civ. déclare d'ailleurs que « ceux qui n'ont sur l'immeuble qu'un droit suspendu par une condition ou résoluble dans certains cas, ou sujet à rescision, ne peuvent consentir qu'une hypothèque soumise aux mêmes conditions, ou à la même rescision ». Il en résulte, en droit civil, que, la résolution anéantisant les hypothèques consenties par le possesseur intérimaire, le jugement qui la prononce n'est pas de nature à être transcrit. Une publicité analogue est toutefois prévue par l'art. 4 de la loi du 23 mars 1855, aux termes duquel « tout jugement prononçant la résolution, nullité ou rescision d'un acte transcrit, doit, dans le mois à dater du jour où il a acquis l'autorité de la chose jugée, être mentionné en marge de la transcription faite sur le registre ».

b) Effet translatif de la résolution obtenue par le tiers subrogé.

127. — Une limitation très importante à la règle de l'immunité de perception des jugements de résolution résulte encore de la solution, donnée par la jurisprudence et l'Administration, en ce qui concerne l'effet de la résolution d'une vente d'immeuble prononcée pour défaut de paiement du prix, non au profit du vendeur, mais au profit d'un créancier subrogé dans son droit et dans l'action en résolution qui en est l'accessoire, ou d'un cessionnaire. La Cour de Cassation estime alors qu'il y a transmission de propriété imposable (Cass. Civ. 30 novembre 1925, D. P., 26, 1, 133, conclusions de M. l'Avocat Général Matter).

Telle est également l'opinion des auteurs (Pilon numéro 354), lesquels estiment en général que la loi fiscale a considéré la résolution comme non taxable, dans la seule mesure où la loi elle-même lui reconnaît un caractère strictement déclaratif. Or, s'il est traditionnellement admis, en droit civil, que la résolution de la vente pour défaut de paiement du prix anéantit cette vente, et remet les choses au même état que si celle-ci n'avait jamais eu lieu (Cass. Req. 13 décembre 1881, D. P. 82, 1, 407) de telle sorte

que le vendeur originaire est réputé n'avoir jamais perdu la propriété, il ne peut en être de même si la résolution a lieu au bénéfice d'un tiers, créancier subrogé. Puisque l'on admet la possibilité, pour ce tiers subrogé, d'exercer l'action en résolution qu'il a obtenue en même temps que l'action privilégiée en paiement du prix (Cass. Req. 28 février 1894, S. 95, 1, 321 ; Cass. Civ. 27 octobre 1894, D. P. 96, 1, 585), il faut admettre également « qu'à sa prise de possession, les choses ne reviennent pas en l'état, que le vendeur ne peut être réputé *demeuré* propriétaire, mais qu'il y a eu un nouveau transfert, une nouvelle mutation modifiant l'état originaire et faisant passer l'immeuble du vendeur à un nouveau propriétaire » (conclusions Matter, précitées). L'exercice de l'action résolutoire par le tiers qui a payé le vendeur à la place de l'acheteur ne peut se justifier que si l'on déclare « d'abord que la propriété a fait retour au vendeur par suite de la résolution, et ensuite que cette propriété est passée de la tête du vendeur sur celle du tiers subrogé » (Pilon, loc. cit.). Il est d'ailleurs incontestable que ce tiers obtient ainsi la propriété d'une chose qui antérieurement n'était pas à lui (Planiol et Ripert, II, n° 509) : il se produit donc un passage de cette propriété d'une tête sur une autre, caractérisant, en droit fiscal, la mutation **imposable**.

On doit en conclure, en ce qui concerne la liquidation de l'impôt, que lorsqu'un créancier subrogé dans les droits du vendeur a poursuivi la résolution judiciaire de la vente, et reçu la propriété de l'immeuble en paiement de sa créance, le droit proportionnel est exigible, non seulement sur le prix principal de la vente résolue, mais encore sur les intérêts courus au jour de la résolution. En effet, le créancier subrogé devient propriétaire de l'immeuble ayant fait l'objet de cette vente, et en contre-partie, abandonne à l'acquéreur originaire l'ensemble des créances qu'il avait sur celui-ci, le prix principal et les intérêts y afférents ; ces deux éléments réunis constituent la dette dont cet acquéreur se trouve ainsi libéré, et forment le prix sur lequel doit être calculé le droit de mutation. Il y a dation en paiement, donnant ouverture au droit proportionnel de 13,50 % (14,60 %) calculé sur toutes les valeurs de la créance

qu'elle a pour objet d'éteindre (Cass. Req. 5 juillet 1937, confirmant, sur le rapport de M. le Conseiller Pilon, Seine 19 mai 1934 ; J. E. 35327).

La question paraît donc définitivement tranchée. Cependant, on ne peut s'empêcher de remarquer que la différence existant, en droit civil, entre la résolution pure et simple et la résolution au profit d'un tiers, ne se retrouve pas en droit fiscal, puisque, en principe, la résolution, qu'elle ait pour résultat de replacer la propriété sur la tête du possesseur originaire ou celle de toute autre personne, réalise un mouvement de valeurs donnant lieu à l'exigibilité d'un droit de mutation. Par conséquent, si l'on considère la règle de la loi de 1912 comme édictant une immunité de perception sur les résolutions prononcées judiciairement, le raisonnement de la Cour de Cassation y a peut-être un peu ajouté, en décidant qu'elle ne pouvait s'appliquer qu'au premier cas, et non au second. L'article 282-3° C. Enreg. dit bien que « ...la résolution... prononcée *pour quelque cause que ce soit*, par jugement ou arrêt, ne donne pas lieu à la perception du droit proportionnel de mutation », et ne fait aucune distinction ni exception. En ce sens, le tribunal civil d'Aix (Aix 17 janvier 1923, jugement cassé par Req. 30 novembre 1925, même référence) avait même observé que « si le législateur avait entendu restreindre les effets de cette loi au cas seul où le vendeur bénéficierait par lui-même de la résolution du contrat, il n'aurait pas manqué de l'indiquer, alors surtout que l'Administration de l'Enregistrement a pris une part active à l'élaboration de la loi, ainsi qu'il résulte de l'examen des travaux parlementaires ». — En fait, on s'est surtout préoccupé, dans ces travaux, de la partie du texte concernant la restitution des droits indûment perçus : il y a eu très peu d'idées échangées sur la question des résolutions judiciaires.

Quoi qu'il en soit, la jurisprudence est aujourd'hui fixée, d'après le principe que la loi de 1912 n'a pu prétendre en rien « modifier les exigences de la loi fiscale, lorsque le droit civil reconnaît l'existence d'une mutation » (Conclusions Matter, § IV-A).

APPENDICE

ADJUDICATION SUR FOLLE ENCHERE
ET SUR SURENCHERE

1° *Folle enchère.*

128. — Lorsqu'il y a revente sur folle enchère, par suite de l'inexécution par l'adjudicataire des clauses du cahier des charges, spécialement en ce qui concerne le paiement du prix (art. 733 C. Proc. Civ.), ou pour défaut de transcription de l'adjudication dans les 45 jours, article 750 C. Proc. Civ. (cas beaucoup moins fréquent, parce que les créanciers peuvent se substituer à l'adjudicataire pour transcrire, et le feront facilement, tandis qu'ils auront beaucoup moins tendance à opérer cette substitution pour payer le prix), la jurisprudence et la doctrine admettent que les droits du fol enchérisseur, s'il ne se porte pas lui-même adjudicataire, sont résolus par l'adjudication sur folle enchère, jouant comme la réalisation d'une condition résolutoire (Cass. Req. 23 octobre 1905, D. 1906, 1, 14).

En réalité, l'adjudication sur folle enchère présente à la fois le caractère d'une résolution des droits du fol enchérisseur, et celui d'une revente forcée : d'une part, elle produit l'anéantissement de tous les actes qui avaient pu être accomplis sur l'immeuble par l'adjudicataire fol enchérisseur, — et encore les actes d'administration faits sans fraude (baux de moins de 9 ans) ne sont-ils pas supprimés, et le fol enchérisseur garde-t-il les fruits, comme conséquence de sa possession — ; mais, d'autre part, l'art. 740 C. Proc. Civ. décide qu'il est tenu de la différence entre son prix et celui de la revente sur folle enchère. Par conséquent, « la folle enchère est une mesure de nature particulière, une sorte de voie d'exécution participant tout à la fois de la résolution et de la revente sur la tête du fol enchérisseur : ainsi s'explique que si elle entraîne la disparition rétroactive de la propriété du fol enchérisseur, par contre elle laisse subsister à la charge de ce dernier les

obligations nées de l'adjudication » (Glasson-Tissier-Morel, IV, n° 1403).

En droit fiscal, les deux ventes sont considérées comme ne produisant qu'une seule mutation, et ne peuvent donner ouverture qu'à un seul droit proportionnel. Par conséquent, lorsque l'adjudication folenchérie n'a pas été encore enregistrée, la revente à la folle enchère est passible du droit de mutation sur l'intégralité du prix auquel elle a eu lieu ; mais si la première adjudication a subi le droit proportionnel la revente à la folle enchère n'est susceptible que d'un droit fixe. L'art. 330-1° C. Enreg. (loi de frimaire, art. 68, § 1, n° 8) déclare en effet que « sont enregistrés au droit fixe de 40 francs (43,50) : 1° les adjudications à la folle enchère lorsque le prix n'est pas supérieur à celui de la précédente adjudication, si elle a été enregistrée ». Ceci concerne les adjudications devant notaire connues, bien qu'on ait prétendu (Maguéro, v° adjudications d'immeubles, n° 53) que le droit exigible était alors celui des actes innomés civils (30 ou 32,50). Pour les adjudications sur folle enchère revêtant la forme de jugements, le droit de 75 francs (81 francs) est en principe exigible. Mais ces droits fixes ne sont plus perçus, avec la règle de l'art. 7-2° C. Enreg., puisqu'ils tombent devant la taxe proportionnelle des frais de justice (Maguéro, Suppl. 1937, v° adjudications d'immeubles, n° 16).

En tout cas, le droit proportionnel ne peut être exigé sur la deuxième adjudication, lorsqu'elle n'est pas prononcée à un prix supérieur à celui de la première, alors même que le fol enchérisseur serait entré en possession de l'immeuble, ou aurait payé une partie de son prix — étant bien entendu que ce système n'est applicable que dans les cas où la folle enchère est autorisée par la loi ; sinon, deux droits de mutation sont exigibles (Anstr. 2656 p. 32), notamment si la folle enchère est le simple résultat d'une collusion frauduleuse en vue d'éviter le droit de revente (Cass. 10 décembre 1822 ; Délib. 17 novembre 1829 ; J. E. 9612) ou s'il est constaté par les circonstances de la cause et par une décision judiciaire rendue entre les parties, que l'adjudication prononcée sur folle enchère est le résultat

d'un accord précédemment intervenu entre les deux adjudicataires successifs, et qu'elle dégèrène en revente de l'immeuble au profit du second adjudicataire (Cass. Civ. 21 janvier 1878, Instr. 2597 § 3),

De même, la Cour de Cassation admet la régularité de la procédure de folle enchère suivie contre un collicant, bénéficiaire d'une clause d'attribution, seulement au cas où le cahier des charges contient une stipulation expresse à cet égard (Cass. Civ. 21 juin 1899, S. 1900, 1, 407 ; Cass. Req. 5 août 1902, S. 1903, 1, 21 ; Cass. Civ. 26 avril 1932, S. 32, 1, 227). Mais la folle enchère intervenue après une vente amiable est passible du droit proportionnel, sans aucune imputation de celui qui a été perçu sur la première vente : la revente sur folle enchère, en effet, n'est admise qu'en matière de ventes judiciaires, soit à la barre du tribunal, soit devant un notaire commis ; elle ne saurait avoir lieu à la suite d'une vente amiable, alors même que ce contrat contiendrait une clause de folle enchère (Glasson-Tissier-Morel, IV, n° 1385).

Les auteurs ont généralement vu dans les principes de perception concernant les adjudications sur folle enchère l'expression d'une théorie qui devrait être générale. Il faut toutefois reconnaître le caractère spécial de cette procédure formant un ensemble d'opérations qui, de plus, ne peuvent s'effectuer sans le contrôle direct de la justice : les possibilités de fraude sont écartées pour une très grande partie, et l'on se trouve donc rejoindre l'esprit de la loi de 1912. D'autre part, la loi fiscale, comme la loi civile, ne considère pas seulement l'adjudication sur folle enchère comme opérant la résolution des droits de l'adjudicataire fol enchérisseur, mais aussi comme une revente au profit de l'adjudicataire définitif.

D'après les art. 451 et 460-3° C. Enreg. (loi de frimaire, art. 69 § 5 n° 1, et § 7 n° 1), les adjudications à la folle enchère donnent en effet ouverture au droit de vente d'immeubles ou de meubles suivant les cas « mais seulement sur ce qui excède le prix de la précédente adjudication si le droit en a été acquitté ». Dans cette circonstance, il y aura donc un supplément de droits de mutation — au minimum

de 75 fr. (81) s'il s'agit d'un jugement d'adjudication (Sol. 18 avril 1899, R. E. 2147) — et au tarif en vigueur au jour de l'adjudication. L'Administration admet qu'il doit y avoir enregistrement de l'adjudication sur folle enchère au droit proportionnel, *sauf imputation* de celui auquel a donné lieu la précédente adjudication, mais dans la limite du prix porté dans le second acte (Délib. 26 juin 1833 ; Cass. 5 juin 1844, S. 44, 1, 526 ; Le Havre 23 janvier 1843, J. E. 13173). Il pourra donc y avoir une perception plus élevée, soit parce que la revente aura eu lieu à un prix plus élevé que celui de la première adjudication (cas assez rare), soit parce que la première adjudication se trouvait exonérée du droit proportionnel, soit enfin parce qu'elle comportait un tarif moins élevé que celui de l'adjudication sur folle enchère.

L'Administration depuis longtemps (Sol. 26 novembre 1888 ; R. P. 7952) et la jurisprudence (Grasse 16 décembre 1925, R. E. 8398) estiment en effet que l'imputation doit s'effectuer droits sur droits, et non pas prix sur prix comme semblerait l'indiquer la lettre de la loi de frimaire, art. 451 et 460-3° C. Enreg. Ainsi, si l'adjudication a eu lieu moyennant 50.000 fr. au tarif de 13,50 %, les droits étant de 6.750 fr., et que l'adjudication sur folle enchère soit prononcée moyennant 48.000 fr. au tarif de 14,60 %, et aux droits de 7.008 fr., il sera dû la différence, soit 258 fr. : les droits payés par le fol enchérisseur ont le caractère d'un acompte versé à la décharge du second adjudicataire (Sol. 29 septembre 1871, 7 mai 1873, 18 novembre 1879 et 3 septembre 1881). Le tribunal de la Seine a encore admis récemment cette manière de voir (Seine 27 décembre 1929, R. E. 9358, déferé par le redevable à la Cour de Cassation).

Les droits perçus sur l'adjudication folenchérie ne sont en aucun cas restituables (cf. ci-dessous n° 140).

2° *Surenchère.*

129. — De la procédure de revente sur folle enchère, expressément prévue en Enregistrement, se rapproche celle des adjudications sur surenchère, qui n'a fait l'objet d'aucun texte fiscal ; l'art. 330-12° C. Enreg. prévoit seulement l'acte de surenchère en lui-même, sur saisie immobilière, qui doit être passé au greffe du tribunal, et enregistré au droit de 40 fr. (43,50). La surenchère du dixième, sur aliénation volontaire, a lieu par exploit d'huissier, et se trouve ainsi passible du droit de 20 fr. (22 fr.).

En ce qui concerne l'adjudication sur surenchère elle-même, les auteurs en général reconnaissent, tout au moins pour la procédure de saisie immobilière (ex-surenchère du sixième) qu'elle entraîne résolution rétroactive de la première adjudication, de sorte que le premier adjudicataire est considéré comme n'ayant jamais été propriétaire (Glasson-Tissier-Morel, IV, n° 1382). Quant à l'adjudication sur surenchère du dixième ordinaire, on admet qu'elle consolide la propriété de l'acquéreur surenchéri lorsqu'elle est prononcée définitivement à son profit ; mais la question est discutée de savoir si, quand au contraire il est évincé, la translation de propriété se produit avec effet rétroactif, c'est-à-dire si son titre est vraiment résolu. La jurisprudence, critiquée toutefois par la majorité de la doctrine (Planiol et Ripert, II, n° 3365) déclare précisément qu'il y a résolution du titre de l'acquéreur surenchéri quand l'adjudication est prononcée au profit d'un tiers (Cass. 26 juillet 1894, D. 96, I, 261), en ce sens que les hypothèques et autres droits réels disparaissent, et que l'acquéreur n'a pas droit à l'excédent du prix ; mais la Cour de Cassation n'admet pas que les hypothèques nées du chef de l'aliénateur aient pu encore frapper l'immeuble à partir du jour où le droit de l'acquéreur surenchéri est devenu opposable aux tiers (Cass. 26 juillet 1894, précité), ni que l'acquéreur soit tenu de restituer les fruits, et décide enfin que cet acquéreur surenchéri a un recours en garantie contre son vendeur (Cass. 15 décembre 1862, S. 63, I, 57) — solutions quelque peu contraires à l'effet rétroactif de la résolution.

En Enregistrement, l'adjudication sur surenchère du

dixième (ordinaire) a toujours été considérée comme translatrice, et soumise au droit de mutation. Mais, sous l'empire de la loi de frimaire, l'Administration et la jurisprudence ont appliqué aux adjudications sur surenchère du sixième les règles admises en faveur des reventes à la folle enchère : les deux adjudications étant considérées comme ne formant qu'une seule mutation effective, on admettait l'imputation des droits perçus à l'occasion de la première sur ceux exigibles à raison de la seconde, de sorte que l'adjudication sur surenchère ne pouvait donner lieu qu'à un supplément de droits calculé sur le prix définitif, et l'imputation se faisant droits sur droits (Cass. 26 avril 1881, Instr. 2656 § 2 ; Sol. 7 juillet 1892, R. P. 7953). Mais ce système ne constituait qu'une mesure de tempérament, non prévue par les textes, et ayant surtout pour but de déroger au principe rigoureux de la non-restitution des droits de l'art. 60 de la loi de frimaire. Depuis la mise en vigueur de la loi de 1912, l'Administration estime qu'il ne doit plus être suivi, du moins en principe : rien ne s'oppose plus, en effet, à la restitution des droits perçus sur l'adjudication surenchérie (cf. ci-dessous n° 141).

Tenant compte cependant de ce fait que les deux adjudications forment un tout indivisible, et que les possibilités de fraude ne sont pas à craindre, la Direction Générale continue à autoriser l'imputation des droits perçus sur les deux actes, lorsque l'adjudication sur surenchère est franchée au profit du premier acquéreur : on évite ainsi des complications inutiles. Il en est de même lorsque le remboursement du droit proportionnel perçu sur la première adjudication est prévue par le cahier des charges.

Mais il ne s'agit là que d'un bienveillant régime de perception. En règle générale, l'adjudication sur surenchère, qui est le titre définitif de la transmission, donne ouverture au droit de mutation dans les conditions ordinaires : par conséquent, lorsqu'une modification de tarifs a eu lieu dans l'intervalle qui sépare les deux adjudications, le taux du droit de vente applicable est celui en vigueur à la date du second acte (R. E. 7203-1). Il a cependant été déclaré le contraire (Limoges 10 avril 1924), mais l'Administration s'étant pourvue en cassation contre le jugement,

les parties ont renoncé au bénéfice de cette décision. Le tarif applicable est celui en vigueur au jour de l'adjudication sur surenchère (Sol. 5 mai 1923, Instr. 3788 § 7).

Au contraire dans le cas d'adjudication sur surenchère du dixième (ordinaire), lorsqu'elle est tranchée au profit de l'acquéreur primitif, comme la vente frappée de surenchère reste le titre de la mutation, le droit proportionnel exigible doit être calculé au tarif en vigueur à l'époque où cette vente s'est réalisée ; les modifications survenues postérieurement n'ont aucune influence ; notamment, la taxe de première mutation ne peut être exigée sur la seconde adjudication dès lors que le premier acte est intervenu antérieurement à la mise en vigueur de cette taxe (Sol. 16 janvier 1927). L'Administration décide même que ce tarif applicable concerne la totalité du prix porté dans l'adjudication sur surenchère, ce qui est assez exceptionnel. Enfin, partant du principe que les deux mutations n'en font qu'une, elle admet que les droits perçus sur la vente ou l'adjudication surenchérie sont imputables sur ceux à percevoir sur l'adjudication sur surenchère (Réponse Min. Finances du 1^{er} octobre 1929, Dict. Ind. Enreg. v^o surenchère n^o 4577).

Mais lorsque l'adjudication sur surenchère du dixième ordinaire est tranchée au profit d'un autre adjudicataire, le principe normal reprend toute sa force, et le droit de vente est exigible, comme pour l'adjudication sur surenchère du dixième sur saisie. Les droits perçus sur l'acquisition surenchérie sont restituables (cf. n^o 141).

En ce qui concerne la liquidation des droits, l'administration décide actuellement, contrairement à ce qu'elle admettait précédemment (Réponse Min. Finances 13 juillet 1929, Instr. 4040 § 2) que les frais de surenchère constituent une charge augmentative du prix, au même titre que ceux du procès-verbal de l'adjudication surenchérie, lorsque l'acquéreur définitif est tenu de les acquitter en sus de ce prix (Décision Min. Finances 15 janvier 1935, Instr. 4199 § 3).

Toute cette réglementation spéciale présente un caractère limitatif, et par conséquent n'est pas applicable, soit lorsqu'il y a surenchère sur folle enchère, laquelle n'est pas

admise par la Cour de Cassation (Civ. 5 juin 1926, S. 27, 1, 155 ; Glasson-Tissier-Morel, IV, n° 1409) — l'adjudication intervenue à la suite d'une telle surenchère donne ouverture au droit de mutation sur le prix intégral de cette adjudication, même si un dire au cahier des charges de la vente a prévu la possibilité d'une surenchère (Grenoble, 9 novembre 1921, R. E. 7554 ; Cass. 5 juin 1926 précité ; R. E. 8396-III), — soit lorsque l'adjudication est prononcée en justice après le délaissement des immeubles vendus par acte régulièrement enregistré : deux droits de mutation sont dus, l'un sur la première vente, l'autre sur l'adjudication après délaissement (Cass. 19 avril 1826, Instr. 1200 § 19 ; Sol. 28 août 1829, Instr. 1303 § 4). Mais l'Administration reconnaît que la surenchère du dixième ordinaire peut être formée après la revente à la folle enchère, par un créancier inscrit, parce qu'elle est une conséquence de l'hypothèque dont l'exercice survit à la première adjudication — à condition toutefois (Sol. 26 avril 1882, J. E. 21900) qu'il s'agisse bien d'une adjudication volontaire, et que les créanciers n'aient pas été mis en demeure de surenchérir avant la revente.

SECTION III

Résolutions procédant d'une cause légale

130. — Les résolutions procédant d'une cause légale ne donnent ouverture à aucun droit proportionnel de mutation, d'après un principe qui n'a jamais donné lieu à des difficultés sérieuses, et dont l'Administration a toujours fait l'application. Seul, M. Naquet estime que, l'idée générique de la loi fiscale étant « de traiter toutes les résolutions comme emportant rétrocession », sauf certains cas spéciaux, pour lesquels elle indique une règle exceptionnelle, la perception devrait être effectuée suivant la règle habituelle. La solution contraire ne serait pas justifiable théoriquement (Naquet, I, 109). — En réalité, il faut décider que la résolution n'est pas imposable lorsqu'elle prend le caractère d'un *mouvement de valeurs légal* : la loi ne peut taxer une transmission qu'elle impose aux parties.

Ainsi, ne peuvent donner ouverture à aucun droit de mutation : la réduction ou la résolution d'une donation excédant la quotité disponible, par application des art. 920 et suiv. du C. Civ. (Champ. et Rig. I, 322) ; le rapport à succession effectué par l'héritier en vertu des art. 843 et suiv. C. Civ., soit dans l'acte de partage de la succession du donateur (Cass. Civ. 27 avril 1858, Instr. 2137 § 10 ; Cass. Civ. 15 janvier 1913, S. 15, 1, 175), soit dans un partage anticipé par lui consenti à ses enfants (Délib. 23 février 1827, J. E. 8718 ; 1^{er} mai 1827, J. E. 8805), même si la donation a été déguisée sous la forme d'une vente (Délib. 16 sept. 1828 ; Champ. et Rig., I, 323) ; la résolution d'une donation pour cause de survenance d'enfant (art. 962 C. Civ.) qui s'opère de plein droit (Champ. et Rig. I, 472 ; Demante, II, 593) — une décision d'espèce a cependant déclaré que le droit de rétrocession devait être perçu (Cass. 7 février 1854, Instr. 2015 § 6), à propos d'une résolution de vente d'accord entre les parties, présentée comme une révocation pour cause de survenance d'enfant ; — enfin les résolutions ayant pu résulter de la loi du 1^{er} juillet 1901, art. 18, sur les congrégations (Maguéro, v^o résolution, n^o 8-D).

CHAPITRE III

PRINCIPES DE TAXATION CONCERNANT LES ACTES RESOLUS

Introduction historique

131. — L'acte sous condition résolutoire, avant la réalisation de la condition, donne incontestablement ouverture aux droits auxquels il est assujéti à raison de sa nature (cf. n° 97 ; mais si l'on considère, en matière d'Enregistrement, que le fait générateur de l'impôt n'est pas l'acte lui-même, mais le fait juridique, on devrait en déduire, d'après les principes traditionnels du droit civil : 1° que la résolution anéantissant rétroactivement ce fait juridique, si elle intervient avant l'enregistrement de l'acte, les droits ne seraient plus exigibles, et 2° que, lorsque cette résolution se produit après l'enregistrement, et le paiement de l'impôt, cet impôt devrait être remboursé aux parties, par application du principe de la répétition de l'indu, art. 1235 C. Civ. (Allix et Lecerclé, p. 359).

En matière de restitution, le système de l'ancien droit semble avoir été d'une certaine souplesse. Bosquet (Dictionnaire raisonné des Domaines, v° restitution, n° 2) déclare en effet que « le fermier des domaines est obligé de restituer les droits que les commis de la ferme ont excessivement ou mal à propos perçus, par ignorance ou impéritie ; il tâche d'en prévenir les demandes, autant qu'il est possible, en chargeant les employés supérieurs de veiller à ce que ces restitutions soient faites, avec la même attention qui leur est recommandée pour rechercher les droits négligés... Le fermier est même quelquefois dans le cas de restituer des droits de centième denier et de lods et ventes, quoiqu'ils aient été légitimement payés, si la cause pour laquelle ils ont été acquittés est ensuite anéantie, en la déclarant nulle *ab initio* ; au lieu que si la nullité n'est pro-

noncée que faute d'exécution, le contrat n'est pas anéanti dans son principe ; il était bon en soi, et le droit de centième denier qui en a été payé n'est point restituable ».

Mais le législateur de frimaire se montra beaucoup plus restrictif, dans l'article 60, de trop célèbre mémoire, aux termes duquel « tout droit d'enregistrement perçu régulièrement en conformité de la présente » ne pouvait « être restitué, quels que soient les événements ultérieurs, sauf les cas prévus par la présente ». — Les cas de restitution réservés par cet article se réduisaient à deux, art. 48 et 69 § 3 n° 3 de la loi de frimaire, et s'appliquaient l'un et l'autre à des perceptions (droit de titre sur un jugement, délégation de prix dans un contrat) faites au sujet d'actes dont l'enregistrement antérieur résultait des justifications des parties. Par la suite, un certain nombre de dispositions législatives spéciales (Maguéro, v° restitution n° 2) vinrent introduire quelques exceptions limitatives à la règle générale, tandis que de son côté l'Administration admettait en la matière quelques mesures de tempérament (notamment pour les droits de mutation par décès acquittés par les héritiers sur des biens compris par erreur dans la succession, (Instr. 386 § 3 ; cf. aussi ci-dessus n° 22), tout en se réservant d'ailleurs le droit d'être juge de l'opportunité de la restitution (Cass. 24 avril 1861, Instr. 2101 § 5) et d'exercer ce droit « selon son appréciation, et sans pouvoir y être contrainte par aucune action judiciaire » (Instr. 2664 § 3 p. 73). Aucun de ces cas exceptionnels ne concernait les résolutions.

L'art. 60, dans sa rédaction primitive, prohibait, presque sans restrictions, la restitution des droits régulièrement perçus. Or, d'après la jurisprudence constante (Cass. 7 avril 1840, Instr. 1636 § 7 ; Cass. 10 juillet 1860, Instr. 2185 § 7), il y a perception régulière toutes les fois que le préposé fait une exacte application du tarif et de la loi, soit à la déclaration qui lui est faite, soit à l'acte ou le jugement qui lui est présenté. « Le droit régulièrement perçu est celui qui, au moment où la formalité a été donnée, était exactement déterminé par la véritable nature de l'acte ou de la mutation (loi de frimaire, art. 2), dont la quotité est celle que le tarif a fixée (art. 4), et qui a été liquidé sur les

valeurs réelles établies suivant la loi (art. 14 et 15) ; en d'autres termes, c'est le droit perçu dans l'observation rigoureuse des règles d'exigibilité et de liquidation » (Champ. et Rig. IV, 3952).

De ce principe, il résulte que la perception effectuée sur un acte sous condition résolutoire, avant la réalisation de cette condition, présente indiscutablement le caractère d'une perception régulière, tous les droits dus à raison de la nature de l'acte étant alors exigibles ; sous l'empire de la loi de frimaire, il en découlait cette conséquence que ces droits n'étaient pas restituables (Cass. 28 août 1815, S. 15, 1, 421). Mais on doit remarquer que cette réglementation, de droit fiscal pur, concernant les droits acquis, constituait l'application de principes spéciaux de comptabilité publique, et n'avait pour résultat que de *paralyser*, à l'égard de l'enregistrement, les effets traditionnellement considérés, en droit civil, comme étant ceux de la résolution. N'eut été l'art. 60, on pouvait soutenir, et l'on soutenait, que la réalisation d'une condition résolutoire, anéantissant rétroactivement l'acte primitif, devait entraîner la restitution des droits perçus sur un fait juridique supprimé dans le passé.

Toute autre est la situation depuis la loi du 18 janvier 1912, qui a permis la restitution des droits régulièrement perçus, mais en établissant un régime d'exception pour les résolutions. L'art. 282-2° C. Enreg. déclare bien en effet qu'« en cas de rescision d'un contrat pour cause de lésion, ou d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés, et au surplus dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les droits perçus sur l'acte annulé, résolu ou rescindé, ne sont restituables que si l'annulation, la résolution ou la rescision a été prononcée par un jugement ou arrêt passé en force de chose jugée » ; mais l'alinéa 1 précise : « *Ne sont pas sujets à restitution les droits régulièrement perçus sur les actes ou contrats ultérieurement révoqués ou résolus par application des articles 954 à 958, 1183, 1184, 1654 et 1659 du Code Civil.* »

Ce système semble bien définitivement écarter, en droit fiscal, le principe civil traditionnel de la rétroactivité de la condition résolutoire.

SECTION I

Résolution après enregistrement : Non-restitution des droits perçus

1° Principe.

a) Enoncé.

132. — En vertu de l'art. 282 C. Enreg., et suivant l'expression de M. Pilon (n° 962), « la restitution n'est possible, pour les droits perçus sur un acte annulé, que si la nullité est judiciaire et non volontaire, et pour un acte *résolu*, même judiciairement, elle n'est pas possible, dans les nombreux cas énumérés par la loi ».

Or, il est tout à fait remarquable de constater que l'énumération d'exceptions, d'apparence limitative, donnée par le législateur, comprend en fait tous les cas de résolutions : art. 954 à 958 : révocation des donations entre vifs pour cause d'inexécution des conditions ou pour cause d'ingratitude, autrement dit : par suite du défaut de l'engagement contracté par le donataire ; — art. 1183 : révocation de la convention par suite de l'accomplissement d'une condition résolutoire ; — art. 1184 : résolution d'un contrat synallagmatique pour le cas où l'une des deux parties ne satisfait point à son engagement (condition résolutoire tacite) ; — art. 1654 : résolution de la vente pour défaut de paiement du prix ; — art. 1659 : exercice de la faculté de rachat ou de réméré réservé au profit du vendeur (Instr. 3337-1).

La précision de ces dispositions n'a laissé le champ libre à aucune discussion. On a prétendu toutefois, à propos d'une résolution prononcée par application de l'article 1654, par comparaison entre l'alinéa 1 et l'alinéa 2 de l'article unique de la loi de 1912, que la restitution était seulement exclue dans le cas d'une résolution résultant d'un accord des parties, et susceptible par là-même d'être entachée de fraude, et non lorsqu'il s'agissait d'une résolution judiciairement et définitivement prononcée. L'alinéa 2 de l'art. 282 C. Enreg. déclare en effet que « les droits perçus sur l'acte annulé, *résolu* ou rescindé, ne

sont restituables que si l'annulation, la *résolution* ou la rescision a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée ». Mais la Cour de Cassation (Req. 30 janvier 1928, R. E. 8709, confirmant Poitiers 12 mai 1925, R. E. 8406) refusa la restitution, « attendu... que les dispositions formelles du premier alinéa de l'article unique de la loi du 18 janvier 1912 excluent du bénéfice de la restitution des droits régulièrement perçus les contrats résolus par application de l'art. 1654 C. Civ. ; attendu que le pourvoi soutient vainement que la portée de cet alinéa est limité par l'alinéa suivant ; attendu en effet que ces deux dispositions ne s'opposent nullement, la prohibition édictée par le premier alinéa ne comportant aucune exception, tandis que le deuxième alinéa a pour objet de fixer les conditions auxquelles se trouve subordonnée la restitution ordonnée dans les seuls cas où cette restitution n'est pas interdite par l'alinéa précédent... » — décision certainement conforme au texte (cf. de même : Tours 9 novembre 1934, R. E. 10362).

En ce qui concerne la vente à réméré, expressément prévue par la loi, les travaux préparatoires montrent d'ailleurs nettement l'esprit de la règle nouvelle : « ... Malgré la précarité de son titre, l'acquéreur avec pacte de rachat s'est trouvé immédiatement investi de tous les droits d'un acquéreur ordinaire (art. 1665 C. Civ.). Il ne subit d'ailleurs aucun préjudice du fait de la résolution de la vente, puisque dans ce cas, le vendeur lui rembourse, conformément à l'art. 1673, non seulement le prix principal de la vente, mais encore les frais et loyaux coûts, y compris les droits de mutation (Cass. Civ., 24 mars 1845, S. 45. 1, 442). Quant au vendeur, il connaît les obligations que lui imposera l'exercice du réméré ; il a donc pu régler les conditions de la vente en prévision de cette éventualité, et tenir compte notamment de l'impôt de mutation qui retournera à sa charge s'il use de la faculté de rachat. Il ne paraît donc exister, au cas particulier, aucun motif de déroger à la *règle générale*, qui, dans le projet de texte élaboré par l'Administration, prohibe la restitution du droit proportionnel perçu sur les contrats ultérieurement résolus par application des art. 1183 et 1184 du C. Civ. » (Rapport Sup-

plémentaire de la Commission des Finances ; J. O. documents parlementaires, Sénat 1910, session extraordinaire, p. 22, annexe n° 381).

Enfin il est évident que, dans l'économie de la loi de 1912, la résolution d'un contrat, lorsqu'elle procède de la seule volonté des contractants, présente le caractère d'une convention nouvelle, absolument indépendante, et n'autorisant aucune restitution ; il en est ainsi, par exemple, d'une résolution judiciaire de la cession d'un fonds de commerce, après accord des parties, pour défaut de livraison (Seine 26 octobre 1928, R. E. 9026).

b) Portée d'application.

133. — Malgré la présence dans l'énumération légale des art. 1183 et 1184 C. Civ., dont la portée est très étendue, on a soutenu (Pilon n° 962) qu'il n'était pas possible d'exclure totalement les résolutions du champ d'application du principe de la restitution des droits indûment perçus, notamment pour cette raison que « le but pratique de la loi du 18 janvier 1912, son objectif essentiel, a été de rattacher le paiement indûment effectué des droits d'enregistrement au principe de droit commun de la répétition de l'indu ». Par conséquent, l'application de ce droit commun devrait seul résoudre la question de restitution dans tous les cas où elle n'est pas prévue par les textes, et dans le sens de la restitution. Par ailleurs, l'art. 282-2° C. Enreg., « en disant que l'annulation, la résolution ou la rescision doivent avoir été prononcées par jugement pour rendre la restitution possible, suppose que l'on a voulu admettre la restitution pour certaines résolutions » (Pilon, loc. cit.).

Ce dernier argument de texte paraît bien avoir été repoussé par la Cour de Cassation, dans l'arrêt du 30 janvier 1928, cité n° 132, déclarant que la prohibition de l'alinéa 1 de l'art. 282 ne comporte « aucune exception ». D'autre part, on peut discuter la question de savoir, en Enregistrement, si la restitution des droits indûment perçus constitue vraiment le droit commun. Comme le remarquent MM. Allix et Lecerclé (page 364), « on dit quelquefois que la loi de 1912 a substitué au principe de non-restitution des droits d'enregistrement un principe nouveau et

différent. Cette assertion est très exagérée. Si l'on prend les termes mêmes dont s'est servi le législateur de 1912, on s'aperçoit qu'ils ont une forme surtout négative, et qu'ils conservent en réalité le principe que les droits ne sont pas restituables, sauf en certaines hypothèses particulières ». L'art. 282 débute en effet ainsi : « *Ne sont pas sujets à restitution les droits régulièrement perçus sur les actes ou contrats ultérieurement révoqués ou résolus, etc.* » ; et l'art. 311 C. Enreg., reproduisant la loi du 31 janvier 1914 qui a allongé les délais de restitution, trop courts dans la loi de 1912, déclare : « *Néanmoins, en ce qui concerne les droits régulièrement perçus, et dont la restitution n'est pas prohibée par l'art. 282, etc.* » formule qui paraît consacrer le caractère d'exception des dispositions nouvelles. Enfin, l'étude des travaux parlementaires (ci-dessous n° 134) montre avec quelle insistance l'Administration s'est opposée, lors de la discussion de la loi au Sénat, à l'admission d'un texte abrogeant complètement l'art. 60 de la loi de frimaire.

La Direction Générale, dans sa doctrine actuelle, n'admet la restitution des droits que dans des cas d'*annulations* prononcées judiciairement, en vertu notamment : de l'article 918 C. Civ. (présomption de gratuité de certaines ventes), Sol. 28 mars 1934, Nord ; — des art. 1110 et 1117 C. Civ. (vices de consentement), Sol. 16 septembre 1921, Aube ; 14 février 1931, Loire-Inférieure ; 12 octobre 1932, Seine ; 6 mars 1933, Seine-et-Oise ; — de l'art. 1167 C. Civ. (action paulienne), Sol. 16 février 1935, Seine ; — de l'art. 1599 C. Civ. (vente de la chose d'autrui) à propos d'une vente judiciairement annulée, qui avait été consentie par un mandataire n'ayant pas les pouvoirs suffisants et s'étant porté fort pour le propriétaire, lequel avait refusé de ratifier l'opération, Sol. 6 octobre 1930, Pyrénées Orientales ; — de l'art. 24 de la loi du 24 juillet 1867, dans le cas de souscription fictive à l'augmentation du capital d'une société (Sol. 21 mars 1931, Seine) ; — des art. 446 et suiv. du Code de Commerce, concernant les actes passés après la cessation des paiements, en cas de faillite (Sol. 10 mai 1935, Seine). Enfin, il peut y avoir annulation d'un contrat, par suite de la résolution d'un autre, notamment lorsqu'une

cession de fonds de commerce se trouve résolue pour défaut de paiement du prix, et que la revente, consentie *medio tempore* par l'acquéreur, est annulée judiciairement ; il y aura alors restitution du droit d'enregistrement perçu sur ce second contrat (Sol. 15 octobre 1913, Instr. 3390, p. 196).

Mais, sauf quelques exceptions limitatives (cf. n° 135 et suiv.), l'Administration paraît bien considérer la prohibition de restitution concernant les *résolutions* comme un principe de droit commun, à raison surtout du caractère général des art. 1183 et 1184 C. Civ. : elle étend la règle de non-remboursement relative aux résolutions procédant de ces deux textes, à d'autres résolutions qui s'opèrent en vertu d'articles du Code Civil non cités par la loi de 1912, mais résultant également de la réalisation d'une condition résolutoire expresse ou tacite. Ainsi, la restitution ne peut être effectuée pour les droits perçus sur les actes résolus par : l'art. 1096 C. Civ. (révocation d'une donation entre époux), Sol. 31 octobre 1931, Seine ; — l'art. 1610 C. Civ. (défaut de délivrance de la chose vendue), Décis. Min. Budget, 25 octobre 1932 ; — l'art. 1719 C. Civ. (défaut de la délivrance de la chose donnée à bail), Sol. 6 janvier 1934, Seine.

En tout cas, spécialement à propos des actes affectés par les parties d'une condition résolutoire, il est absolument certain que son accomplissement ne peut donner lieu à aucune restitution, malgré le principe civil traditionnel de la rétroactivité de la condition.

c) Justification.

134. — On a surtout justifié ce régime, au cours des travaux préparatoires, par la crainte des fraudes, raison pour laquelle le Gouvernement et l'Administration, lors de la discussion au Sénat du projet Joseph Durand, d'où sortit la loi de 1912, s'opposèrent à l'admission d'un contre-projet de M. Pie-Paris, tendant à l'abrogation complète de l'article 60, — l'article 60 qui, suivant l'expression de M. Dufoussat, rapporteur, considéré pendant plus de 100 ans, et avec raison « comme une des clefs de voûte de la perception des droits du fisc, a servi de forteresse inexpugnable pour maintenir la stabilité de nos finances, en écar-

tant inexorablement toute possibilité de fraude... » (M. Dominique Delahaye : — Clef de voûte ? Vous voulez dire passe-partout !). (J. O. Débats, Sénat, séance du 24 juin 1910, p. 1558, colonne 3.)

Le rapport de la Commission des Finances (I-2°, J. O. Documents Parlementaires, Sénat, annexe n° 63, p. 200, colonne 1) déclare que « ...lorsque la condition (résolutoire) se réalise ou quand le contrat est rescindé, la convention se trouve anéantie dans le passé comme dans le présent, et il serait logique de restituer les droits perçus. Toutefois, une réforme de cette importance pourrait avoir sur les recettes publiques une répercussion profonde qu'il est difficile d'évaluer, et la collusion ou la fraude pourraient être à craindre... Nous admettons donc que par le fait seul qu'elles ont existé et qu'elles étaient susceptibles de produire tous leurs effets, ces conventions (sous condition résolutoire) ont été légitimement imposées. Aussi bien, la proposition de loi ne tend pas à l'abrogation complète de l'art. 60, mais à sa modification dans les cas déterminés... »

Le rapporteur observait encore, au cours de la discussion de la loi, que rien ne serait plus aisé, si l'on abrogeait complètement l'art. 60, « que de faire restituer les droits perçus sur les contrats synallagmatiques, qui sont tous grevés de la condition résolutoire, dans le cas où l'une des parties ne tiendrait pas son engagement. Tous les contrats de vente, notamment, sont soumis à la condition résolutoire, en cas de non-paiement du prix à l'échéance. Voilà un immeuble vendu moyennant 1 million, payable dans deux ans. A l'expiration du terme, l'acquéreur ne s'étant pas libéré, le vendeur obtient en justice, en vertu de l'art. 1184, la résolution de la vente. Le droit d'enregistrement qui, à 7 % (tarif de l'époque) s'élève à 70.000 fr. (aujourd'hui, à 14,60 %, et avec les surtaxes : 162.200 fr., non comptée la taxe de première mutation) sera restitué, puisque le contrat se trouve anéanti dans le passé comme dans le présent. Et pourtant il est possible qu'il y ait eu connivence entre le vendeur et l'acquéreur. Mais comment en faire la preuve en justice ? En matière de vente surtout, la fraude pourrait s'exercer sur une très large échelle, et dans des proportions incalculables. Ce serait toute la perception

de l'enregistrement mise en coupe réglée... Nous pourrions nous attendre à voir sur tout le territoire des nuées d'agents d'affaires, véritables entrepreneurs d'un genre spécial, qui se chargeraient de faire opérer la restitution de la plupart des droits d'enregistrement, et il n'est peut-être pas excessif de dire que les recettes du Trésor, de ce chef, pourraient baisser chaque année de plusieurs dizaines de millions, et peut-être même d'une cinquantaine de millions, et même davantage... » (J. O. Débats, Sénat, séance du 24 juin 1910, p. 1559, colonnes 2 et 3).

Ces motifs, peut-être un peu forcés, entraînèrent néanmoins l'assentiment du Sénat, malgré les interventions répétées de M. Pic-Paris, dont l'argumentation se basait « principalement sur des raisons d'ordre sentimental, et, en matière fiscale, ce genre d'argument n'est pas admis du tout (*sic*). A l'exemple du législateur de l'An VII, sachons nous garder d'un excès de sentimentalisme, dans l'intérêt supérieur de la stabilité de nos finances » (M. Dufoussat, rapporteur, J. O. Débats, Sénat, réf. citée).

Mais on doit remarquer que ce système, établi pour des raisons d'ordre purement fiscal, se trouve être en harmonie parfaite avec la théorie de la condition résolutoire en Enregistrement. Si l'on fait abstraction du principe civil de la rétroactivité de la condition, en admettant que la résolution d'un contrat réalise une autre convention indépendante, identique, et en sens inverse, et qu'il y ait deux mouvements de valeurs effectivement taxables, rien n'autorise, en théorie, la restitution des droits perçus sur le premier, à raison de l'arrivée du second. La résolution entraînant, au regard de la loi civile, l'anéantissement de l'acte primitif, produit simplement, en droit fiscal, une opération nouvelle et contraire à la première, et qui la neutralise ; puisque contrairement au droit civil qui déclare la mutation résolue complètement inexistante, par suite de la disparition rétroactive de l'acte qui l'opérait, on estime, en Enregistrement, que la résolution aura pour effet de faire succéder à la première mutation une autre mutation, deux impôts successifs seront exigibles (cf. Troisième partie, n° 158).

Au contraire, il est parfaitement normal que la *nullité*

motive la restitution des droits, car, tandis que l'acte sous condition résolutoire, en droit comme en fait, est parfaitement existant jusqu'à la résolution, l'acte nul n'a jamais existé ; la nullité est initiale, et, en logique, il n'y a même aucune raison — si ce n'est la crainte des fraudes — pour justifier le système légal, qui n'autorise le remboursement des droits que dans le cas d'annulation prononcée judiciairement, à l'exclusion des annulations amiables : toutes les annulations devraient permettre la restitution de l'impôt perçu (Allix et Lecerclé, p. 362).

2° *Exceptions.*

a) Résolutions volontaires.

Malgré la portée générale du principe de non-restitution des droits perçus sur les actes résolus, l'art. 282-2° prévoit expressément comme pouvant donner lieu au remboursement :

1) La rescision d'un contrat pour cause de lésion.

135. — La Cour de Cassation n'admettait pas, sous le régime de la loi de frimaire, que la rescision d'un contrat pour cause de lésion puisse autoriser la restitution des droits, par le motif que la lésion n'était pas une cause de nullité radicale, au sens de l'art. 68 § 3 n° 7 de la loi organique. En réalité, si le Code Civil français n'admet pas, en principe, que la lésion soit une cause de nullité des contrats, l'art. 1118 C. Civ. porte que la lésion vicie les conventions « dans certains contrats et à l'égard de certaines personnes ». Ainsi, l'art. 1305 organise la rescision pour lésion, fondée sur une cause d'incapacité, en faveur des mineurs ; les art. 1674, en matière de ventes d'immeubles, 887, en matière de partage, et 783, permettant à l'héritier de revenir sur l'acceptation qu'il a faite d'une succession s'il vient à découvrir postérieurement un testament contenant des legs qui absorbent ou diminuent de plus de moitié la succession par lui acceptée, permettent cette rescision pour lésion en faveur de majeurs, fondée alors sur un défaut de liberté, une absence d'égalité, ou une erreur des contractants (Colin et Capitant, II, n° 48). Toutes ces espèces sont des cas d'annulation plutôt que des résolutions,

permettant aujourd'hui d'une manière incontestable la restitution des droits sous le contrôle des tribunaux, art. 282-2° C. Enreg.

Cependant, la loi du 29 juin 1935 (Instr. 4201, R. E. 10.446), modifiée par celle du 9 janvier 1936 (Instr. 4252, R. E. 10527), organisant une procédure pour la révision du prix des ventes de fonds de commerce intervenues entre le 1^{er} juillet 1926 et le 30 juin 1935, prévoit, dans son art. 10-1°, qu' « en aucun cas, l'application de la présente loi ne motivera le remboursement ou l'abandon des droits et taxes perçus ou actuellement acquis à un titre quelconque au profit de l'Etat ou des collectivités publiques ». Par conséquent, la loi prohibe, non seulement la restitution des droits perçus, mais encore l'abandon des droits acquis, lesquels sont, d'après l'instruction 4201 : « ceux dont l'exigibilité résulte d'un fait antérieur à la promulgation de la loi, qui, pour une cause quelconque (délai de paiement non expiré, retard des redevables, erreur de perception, etc.) restent dus à cette date ». En effet, il y a droit acquis : « 1° s'il s'agit d'un acte ou d'une mutation assujetti à l'enregistrement dans un délai déterminé, par le seul fait de l'existence de cet acte ou de cette mutation, 2° s'il s'agit d'une autre convention, par la présentation de l'acte à la formalité, ou par l'usage qui en est fait en justice ou par acte public ».

Cette mesure ne doit tout de même pas être étendue aux droits dont la cause d'exigibilité serait postérieure à la promulgation de la loi, exemple : aux droits dus ou perçus sur une cession amiable du fonds (postérieure à la loi) et qui serait annulée par application de l'art. 12, pour défaut des énonciations obligatoires (origine de propriété, état des privilèges et nantissemements grevant le fonds, chiffres d'affaires et bénéfices des trois dernières années, bail des locaux d'exploitation du fonds).

Mais le principe de la loi de 1935 montre bien quel est actuellement l'état d'esprit de l'Administration, décidément de moins en moins « sentimentale » en matière de restitution : puisqu'il s'agit de rescision pour lésion (annulation partielle) voulue et organisée par la loi, on ne conçoit pas qu'il ne puisse y avoir remboursement des droits perçus

sur la partie ultérieurement réduite du prix de cession. Mais la justice fiscale passe après les nécessités budgétaires.

- 2) La résolution d'une vente pour cause de vices cachés.

136. — L'Administration n'admettait pas, primitivement, que l'art. 1644 C. Civ. (action rédhibitoire) put donner lieu à la restitution des droits, d'après le principe enseigné par Laurent (XXIV, p. 278, 288) que lorsque la chose vendue est « infectée d'un vice rédhibitoire, il n'y a pas erreur sur la qualité substantielle : la chose a un défaut qui empêche de s'en servir, ou diminue l'utilité de l'usage que l'on peut en tirer. Le consentement n'est pas vicié, le contrat est valable, mais en livrant une chose viciée, le vendeur manque à son obligation de faire avoir à l'acheteur une chose propre à l'usage auquel l'acheteur la destine ; de là, pour celui-ci, le droit de demander la résolution du contrat ». (Dans le même sens : Guillouard, I, n° 465 ; Baudry-Lacantinerie et Saignat, n° 434 et 435.) L'action rédhibitoire serait donc une action en résolution pure et simple.

Mais cette opinion n'est plus soutenue, et les auteurs modernes (Hamel dans Planiol et Ripert, *Traité Pratique*, X, n° 134 ; Colin et Capitant, II, 580) estiment que la rédhibition, n'anéantissant pas la vente de plein droit, et devant borner ses effets aux parties en cause — l'acheteur ne peut exercer l'action qu'après avoir dégrevé l'immeuble des charges par lui constituées — n'est pas une résolution, mais qu'elle impose seulement certaines obligations au vendeur (restitution du prix, avec dommages et intérêts s'il est de mauvaise foi, avec les frais occasionnés par la vente s'il est de bonne foi) et à l'acheteur (restitution de la chose en l'état où il l'a reçue).

L'Administration est aujourd'hui revenue sur sa manière de voir, et elle assimile la rédhibition à l'annulation permettant, lorsqu'elle est prononcée judiciairement, le remboursement des droits (Versailles, trib. Civ., 8 janvier 1936, J. E. 35176). L'art. 1644 n'est pas une application de l'article 1184, et d'ailleurs, l'art. 282-2° prévoit très nettement la restitution.

b) Résolutions involontaires.

L'Administration admet encore qu'il peut y avoir restitution dans des cas de résolutions qui ne procèdent pas du fait ni de la volonté des parties en cause. Ceci concerne notamment :

1) La résolution provenant d'un cas fortuit.

137. — Par exemple : d'un incendie (Sol. 5 septembre 1930, Var). Aucune fraude n'est à craindre.

2) La résolution d'une vente pour cause d'éviction de l'acheteur.

138. — L'Administration reconnaît que les droits sont restituables lorsque la vente est résolue par application de l'art. 1636 C. Civ., c'est-à-dire « si l'acquéreur n'est évincé que d'une partie de la chose, et qu'elle soit de telle conséquence, relativement au tout, que l'acquéreur n'eût point acheté sans la partie dont il a été évincé » (Sol. 29 décembre 1922, Alpes-Maritimes ; 28 juillet 1926, Seine).

A fortiori ce remboursement doit également avoir lieu dans le cas de l'art. 1630 C. Civ. lorsqu'il y a éviction totale, et que le vendeur doit restituer à l'acheteur : le prix, les fruits (quand l'acquéreur est obligé de les rendre au propriétaire qui l'évince), les frais faits sur la demande en garantie de l'acheteur, et ceux faits par le demandeur originaire, enfin les dommages et intérêts, ainsi que les frais et loyaux coûts du contrat.

L'Administration aurait pu toutefois, semble-t-il, faire état de ce que la résiliation du contrat, qui peut être demandée par l'acquéreur évincé, « n'est pas autre chose que la résolution de l'art. 1184, fondée sur la disparition de la cause de l'obligation de l'une des parties en raison de l'inexécution de l'obligation de l'autre » (Beudant, XI, n° 217). Mais, en réalité, si l'éviction peut résulter de l'exercice par un créancier de son action hypothécaire, ou d'une action en nullité, résolution ou rescision dirigée contre le vendeur et qui réfléchit contre l'acquéreur, le cas le plus fréquent est celui du tiers qui agit en vertu d'un droit de propriété. Il y a alors eu vente de la chose d'autrui, laquelle a tou-

jours autorisé la restitution des droits (Délib. 16 octobre 1815, J. E. 5250 ; Bayonne 7 décembre 1931, R. E. 9850 ; Lesparre, 28 mars 1935, R. E. 10652).

c) Résolutions procédant d'une cause légale.

139. — Enfin, il est sans difficulté qu'il doit y avoir remboursement des droits lorsque la résolution du contrat procède de la loi (principe que le législateur de 1935 en matière de cessions de fonds de commerce aurait bien dû avoir présent à l'esprit, cf. n° 135), toujours pour la même raison (voir n° 130), à savoir que la loi qui oblige les parties, à l'encontre peut-être de leur volonté, à réaliser une mutation, ne peut en même temps taxer ce *mouvement de valeurs légal*. Il en est ainsi notamment de la révocation d'une donation pour cause de survenance d'enfant, article 960 C. Civ. (Sol. 5 décembre 1933, Seine).

Cependant, l'Administration ne restitue pas les droits perçus sur les donations résolues ou réduites pour atteinte à la réserve, art. 844 C. Civ., et perçoit le droit de mutation par décès sur les valeurs remises par le donataire à la masse par suite de la réduction (Sol. 14 décembre 1872 ; 5 juin 1875 ; 27 février 1897, R. E. 2645 ; J. E. 25136 ; J. N. 26518). Mais la Cour de Cassation (Cass. 15 janvier 1913, R. E. 5699) tempère cette résolution, en ce qui concerne le rapport à succession, en décidant que les sommes qui ont été données en avancement d'hoirie, qui ont déjà été assujetties à un droit de mutation lors de la donation, ne peuvent en aucun cas supporter un nouveau droit de transmission lors du décès du donateur : la réduction doit être regardée comme un simple mode de règlement de la succession. L'Administration reconnaît d'ailleurs que les sommes données et non payées au décès du donateur doivent être considérées comme définitivement sorties du patrimoine de ce dernier, et déduites des valeurs successorales (Instr. 2234).

Des résolutions légales, on peut rapprocher les résolutions par autorité administrative, notamment en matière de marchés résiliés sur l'initiative et dans l'intérêt de l'Etat : les droits perçus sont restituables dans la mesure où le marché n'a pas été exécuté, et à la condition que la

résiliation ait eu lieu sans aucune indemnité au profit de l'entrepreneur ou du fournisseur, pour droits d'enregistrement antérieurement versés (Circ. 24 décembre 1918, R. E. 6979) — à la condition aussi que la résolution demandée par autorité administrative ne soit pas motivée par la faute de l'autre partie (Rép. Min. Finances à M. Bertrand d'Aramon, député, J. O. 15 octobre 1935, Débats Chambre, p. 2139, colonne 3).

APPENDICE

ADJUDICATION FOLENCHERIE OU SURENCHERIE

1° *Folle enchère.*

140. — D'après la Cour de Cassation (Req. 26 avril 1921, Gaz. Trib. 20 novembre 1921, confirmant Béthune, trib. civ., 10 mars 1920), « l'adjudication sur folle enchère, quand elle intervient dans le cas autorisé par la loi, opère à la façon d'une condition résolutoire : ...loin d'anéantir les effets de l'adjudication qui l'a précédée, elle met à la charge du fol enchérisseur la différence de son prix avec celui de la revente... elle ne peut donc être assimilée à l'annulation absolue d'un contrat... elle implique au contraire que la première vente avait déjà opéré une transmission du vendeur à l'acquéreur ». Le droit du créancier de poursuivre la vente sur folle enchère n'étant que l'application des articles 1184 et 1654 du C. Civ., les art. 733 et suiv. C. Proc. Civ. se bornant à régler d'une manière particulière le mode d'exercice de ce droit, quand il s'agit de ventes judiciaires, il en résulte que les droits perçus sur l'adjudication folenchérie ne sont jamais restituables (Instr. 3720, paragraphe 3).

Pour être conforme aux principes civils, il n'en est pas moins vrai que ce régime aboutit à cette conséquence que les droits perçus sur l'ensemble de l'opération (adjudication primitive et adjudication sur folle enchère) correspondent toujours à la valeur la plus forte, puisque, si l'adjudication sur folle enchère a lieu à un prix supérieur, il y a perception supplémentaire, et que, si elle est prononcée à un prix inférieur, il n'y a pas restitution des

droits. Or, si la technique fiscale en la matière est de considérer les deux adjudications successives comme n'entraînant qu'un seul mouvement de valeurs (cf. n° 128), la logique serait de l'imposer pour son importance définitive. D'ailleurs, à raison du caractère spécial de la procédure de folle enchère, l'Administration ne fait pas l'application stricte du principe de l'art. 282-1° C. Enreg., puisqu'il y a imputation des droits perçus sur la première adjudication sur ceux exigibles à raison de la seconde, et il est incontestable que l'imputation est une forme de restitution.

2° *Surenchère.*

141. — A l'opposé du système admis pour les adjudications suivies de folle enchère, la jurisprudence et l'Administration reconnaissent, depuis la loi de 1912, que les droits perçus sur une adjudication suivie de surenchère du sixième, ou aujourd'hui du dixième sur saisie, sont restituables (Sol. 5 mai 1923, Instr. 3788, § 7 ; R. E. 7901), et il en est de même, semble-t-il, pour les droits perçus sur une adjudication ou une acquisition suivie de surenchère du dixième ordinaire. Cette règle est conforme au principe que les deux adjudications n'en forment finalement qu'une seule : « en réalité, il n'y a pas deux ventes, mais l'adjudication sur surenchère n'est en quelque sorte que la continuation d'une vente unique, commencée au jour de la première adjudication, et se terminant au jour de la deuxième... Les enchères ont lieu à deux reprises, dans deux audiences ; elles sont séparées par un intervalle de temps d'ailleurs assez court, mais toutes les enchères sont relatives à une offre de vente unique : celle faite dans le cahier des charges » (César-Bru, note au D. P. 1923, 2, 73).

On a vu (cf. n° 129) que l'Administration, dans certains cas, et à titre de pur tempérament, admettait l'imputation des droits sur la deuxième adjudication ; mais le principe est que la restitution doit être demandée dans les délais. Seulement, avant le décret-loi du 17 juin 1938, dans le cas de la procédure de surenchère du sixième, il était rare que les droits eussent été perçus sur la première adjudication : le délai de surenchère étant plus court que le délai de présentation à la formalité, on attendait généra-

lement huit jours avant de faire enregistrer, et l'on sait que l'adjudication enregistrée après surenchère n'est possible que du droit fixe (cf. ; ci-dessus n° 101). Avec la règle nouvelle, en matière de saisie (délai de surenchère de 10 jours), cette manière de faire ne sera plus toujours possible.

SECTION II

Résolution avant enregistrement Exigibilité des droits

1° Principe.

142. — Les droits perçus sur les actes résolus n'étant, sauf exceptions, jamais restitués, d'après les principes étudiés ci-dessus, la question se pose de savoir si la résolution, lorsqu'elle intervient avant que l'acte ait été présenté à la formalité, exerce une influence quelconque sur l'exigibilité des droits.

En matière d'annulations, la Cour de Cassation, sous l'empire de la loi de frimaire, avait déclaré, dans un arrêt très important du 28 janvier 1890 (D.P. 90, 1, 177; S. 90, 1, 225) que, si, avant la présentation à la formalité, l'acte était annulé judiciairement, le droit n'était plus exigible, d'après le principe de l'interprétation restrictive des lois fiscales (l'art. 60 ne réglant qu'une question de restitution et non de perception), et par ce motif que « par l'effet de l'annulation... le fait générateur de l'exigibilité faisant défaut, l'impôt, qui n'a plus de base, ne doit plus être perçu ». Système qui doit être, *a fortiori*, appliqué depuis que la loi de 1912 est venue autoriser la restitution des droits perçus sur un acte ayant fait postérieurement l'objet d'une annulation prononcée en justice.

Mais la Cour de Cassation, dans un arrêt du 16 mars 1898 (S. 99, 1, 49, note Wahl) déclara que ce régime ne devait pas être étendu aux actes résolus avant leur présentation à l'enregistrement. Les droits, en cas de résolution, judiciaire ou amiable, antérieure à la formalité, demeurent toujours exigibles.

Les circonstances de la cause étant relatives à la résolution d'une vente pour défaut de paiement du prix, cette décision s'appuyait sur un argument de textes « aujourd'hui périmé, mais probant à l'époque » (Pilon n° 534), tiré de la loi du 27 ventôse An IX (cf. n° 104), laquelle disposait que le jugement de résolution d'une vente par l'article 1654 C. Civ. serait soumis au droit proportionnel, à moins que l'acquéreur ne fut pas encore entré en jouissance ; l'arrêt décidait donc, que « la résolution de la vente pour cause de défaut de paiement du prix ne saurait être assimilée à l'annulation d'un contrat prononcée en justice pour cause de nullité radicale... », que cette résolution impliquait « une rétrocession de la propriété de l'acheteur au vendeur, soumise par les art. 69, § 7, n° 1 de la loi de frimaire An VII et par l'art. 12 de la loi du 27 ventôse An IX, à un droit de mutation », ce qui supposait nécessairement que « le contrat de vente avait opéré une première transmission de propriété du vendeur à l'acheteur... »

Ce système, généralement critiqué par les auteurs (cf. note Wahl) comme contraire au principe de l'arrêt de 1890 sur les annulations, est encore en vigueur, bien que la disposition de la loi de ventôse An IX ait aujourd'hui disparu. Mais l'Administration et la jurisprudence estiment que la loi de 1912 ayant prévu la restitution des droits en cas d'annulation judiciaire, et non en cas de résolution, il doit y avoir « nécessairement parallélisme entre les dispositions prises par la loi pour la restitution des droits payés et les situations qui peuvent se présenter avant le paiement des droits » (Allix et Lecerclé, p. 364). Par conséquent, les droits sont exigibles sur un acte résolu, puisque, s'ils avaient été perçus, on ne les aurait pas restitués.

Ce raisonnement n'a pas touché les auteurs modernes (Pilon, n° 537 bis ; Allix et Lecerclé, loc. cit.), lesquels soutiennent avec beaucoup de force que la règle nouvelle, tout comme l'ancien article 60, « a uniquement pour objet, dans son texte comme dans son esprit (les travaux préparatoires ne laissent aucun doute sur ce point) de régler une question de restitution des droits perçus ». Elle doit donc rester étrangère à celle de la perception des droits sur un acte résolu avant la présentation à la formalité.

Il faut, en effet, reconnaître, envisagée de cette façon, l'extrême faiblesse de la doctrine administrative ; mais il en est peut-être autrement si l'on se place au point de vue des caractères, en droit fiscal, de la résolution. Les auteurs, notamment M. Wahl (note précitée), montrent facilement l'apparente opposition existant entre les deux arrêts de 1890 et de 1898, en soutenant que la résolution, si elle diffère de l'annulation en ce qui concerne la date des faits qui entraînent l'anéantissement du contrat, s'identifie complètement avec elle en ce qui concerne la nature et l'effet de cet anéantissement. Par conséquent, la Cour de Cassation rattachant à la rétroactivité de l'annulation l'extinction de l'action de la Régie en paiement des droits sur l'acte annulé, cette action devrait être éteinte, quelle que soit la cause de l'anéantissement de l'acte, pourvu que cet anéantissement soit rétroactif. Seulement, la nullité est initiale ; elle affecte l'acte dès son origine, tandis que l'acte sous condition résolutoire était parfaitement valable à cette époque. De sorte que, si l'on n'admet pas la rétroactivité de cette condition résolutoire, théorie qui est celle du droit fiscal, et que la loi de 1912 a implicitement consacrée en n'autorisant pas la restitution des droits, il faut en conclure que la résolution ne peut avoir pour effet de supprimer dans le passé le mouvement de valeurs produit au jour de l'acte, pas plus d'ailleurs que celui réalisé par la résolution : « Un lien de droit s'est formé, une mutation s'est opérée, et elle a eu toute la force et la validité que la loi attache aux contrats parfaits. Il importe peu dès lors que les effets de cette transmission aient cessé au bout d'un temps plus ou moins long. Ici, on se trouve en présence, non pas d'une apparence disparue, mais d'une réalité, d'un lien juridique parfait, qui a cessé d'être, mais qui a existé et qui a produit tous ses effets... » (mémoire de l'Administration, pour l'arrêt de 1898).

2° Suites pénales.

143. — Il est certain, en tout cas, que la résolution d'un acte ne peut rétroactivement supprimer une contravention ou un délit fiscal commis à l'occasion de cet acte. Spéciale-

ment à propos d'une dissimulation de prix dans une cession de fonds de commerce, il a été récemment décidé (Aix 18 mars 1937, J. E. 35293) que la résolution judiciaire de la vente, « *aurait-elle* une répercussion en ce qui concerne l'exigibilité des droits fiscaux non perçus, demeure sans influence sur la responsabilité pénale édictée par la loi du 18 avril 1918 ». Le délit d'affirmation frauduleuse de sincérité du prix, une fois consommé, reste pénalement punissable. On ne peut pas dire qu'il y ait délit impossible, comme par exemple en cas de bigamie, lorsque le premier mariage est déclaré nul après la célébration du second, car l'annulation ne fait que constater un état de droit : le mariage n'a jamais existé légalement. Au contraire, le contrat sous condition résolutoire était parfaitement valable au moment de la fausse déclaration. La résolution ultérieure de la vente ne paraît pas pouvoir servir de fondement à une requête en révision pour fait nouveau.

APPENDICE

ADJUDICATION SUIVIE DE FOLLE ENCHÈRE OU DE SURENCHÈRE

144. — Il est reconnu, en Enregistrement, que la re-vente sur folle enchère, qui, en principe, résout la propriété de l'acquéreur primitif, ne le délie pas de toutes ses obligations, ce qui d'ailleurs est conforme au droit civil. Il a été notamment décidé que le fol enchérisseur est tenu au paiement de l'impôt sur la différence des deux prix, si celui de l'adjudication primitive dépasse celui de la seconde vente suivant le système exposé et critiqué ci-dessus, n° 138.

En ce qui concerne l'adjudication enregistrée après surenchère, on sait qu'elle est soumise à un régime exceptionnel, et qu'elle n'est passible que du droit fixe (n° 101).

CONCLUSION DE LA DEUXIÈME PARTIE

145. — Comme pour la condition suspensive (cf. numéro 97), une vue d'ensemble de la théorie fiscale de la condition résolutoire permet de constater son double aspect vis-à-vis des principes du droit privé. En droit civil, le contrat produit tous ses effets, et le mouvement de valeurs existe, en Enregistrement, avant la réalisation de la condition ; après cet événement, en droit civil, tout disparaît, et la résolution produit l'anéantissement de l'acte ; — au contraire, en droit fiscal, les choses ne sont remises en état que par un nouveau mouvement de valeurs en sens inverse du premier, et par suite : 1° la résolution réalise une mutation imposable, 2° la taxation de l'acte résolu présente un caractère définitif, puisque les droits perçus ne sont pas restitués, et que les droits non perçus sont exigibles.

La contradiction entre le droit fiscal et le droit civil est donc, en cette dernière matière, absolument complète ; mais là encore on doit remarquer que cet antagonisme repose uniquement sur le principe de la rétroactivité de la condition. La question véritable est donc celle de savoir quelle est exactement la valeur de la règle civile : si l'on doit la considérer comme une réalité impérative, ou simplement comme une fiction, ne devant pas faire obstacle à la perception de l'impôt, toujours basée sur des faits (voir la Troisième partie).

TROISIÈME PARTIE

CRITIQUE

INTRODUCTION

146. — Longtemps considéré par les civilistes classiques, épris de la méthode *a priori*, comme indiscutable et absolu, le principe de l'effet rétroactif de la condition subit aujourd'hui les attaques répétées de nombreux auteurs. Du point de vue civil, M. Capitant (Introd. à l'Etude du Droit Civil, n° 303 et suiv. ; Colin et Capitant, II, n° 400), et en droit fiscal M. Pilon (n° 565 et suiv.), se sont attachés à montrer que la rétroactivité, loin d'être une réalité, n'était qu'un simple « procédé technique d'explication de certains effets de la condition », lesquels peuvent d'ailleurs se justifier de façon différente.

Mais ces critiques ont surtout porté sur la condition suspensive. M. Pilon déclare notamment (n° 570) que la rétroactivité, écartée de ce point de vue, comme règle absolue et impérative, « ne peut pas ne pas être admise pour la condition résolutoire ». Or, s'il est vrai que la condition résolutoire, qui *suspend* la disparition d'un rapport de droit, n'est qu'une variété de la condition suspensive, la condition étant en réalité unique, les mêmes principes doivent s'appliquer dans un cas comme dans l'autre (cf. ci-dessus, n° 96).

De fait, il semble bien que même, et peut-être surtout en ce qui concerne la condition résolutoire, la rétroactivité n'ait que l'importance d'une fiction.

CHAPITRE PREMIER

LA THÉORIE CIVILE TRADITIONNELLE DES CONDITIONS

SECTION I

La rétroactivité, procédé technique

1° Explication par la rétroactivité de certains effets de l'acte conditionnel.

147. — Dans la théorie classique, le principe de la rétroactivité de la condition, proclamé par le Code Civil, art. 1179, aux termes duquel « la condition accomplie a un effet rétroactif au jour auquel l'engagement a été contracté », entraîne logiquement ces conséquences essentielles que les effets de l'acte juridique remontent au moment où la déclaration de volonté a été manifestée, lorsque la condition est suspensive, et que, si elle est résolutoire, le rapport de droit se trouve effacé, les choses étant remises au même état que s'il n'avait jamais existé (art. 1183. Code Civil).

On a surtout justifié ce système par la volonté présumée des parties. D'une part, pour la condition suspensive, on estime rationnel de faire remonter les effets du contrat à un moment où tous les éléments nécessaires à sa formation, y compris l'échange des consentements, existaient. Ainsi, la réalisation de la condition suspensive, dont un contrat de vente était affecté, produit un effet rétroactif, alors que l'acceptation d'une promesse unilatérale de vente réalise, d'une manière actuelle, un contrat de vente, car l'accord des parties ne peut avoir lieu que lors du consentement de l'acheteur. D'autre part, pour la condition

résolutoire, les contractants sont censés vouloir l'anéantissement de l'acte par l'arrivée de la condition, de manière à revenir dans leurs situations respectives.

Au point de vue technique, et en ce qui concerne la condition suspensive, la rétroactivité rend compte assez facilement de certains de ses effets, notamment du caractère obligatoire de la manifestation de volonté conditionnelle : le contrat sous condition suspensive lie les parties, lesquelles ne peuvent se rétracter, ni se délier sans un nouvel accord de volonté ; elles sont également dans l'obligation de laisser le contrat devenir effectif au jour de l'accomplissement de la condition, et en ce sens, l'art. 1178 C. Civ. édicte une véritable disposition pénale, en déclarant que « la condition est réputée accomplie lorsque c'est le débiteur, obligé sous cette condition, qui en a empêché l'accomplissement ». Par ailleurs, s'il s'agit d'un transfert de propriété, puisqu'il est réputé s'être produit au moment de la formation de l'acte, la plus-value que la chose a pu acquérir postérieurement au contrat, mais avant l'arrivée de l'événement, profite à l'acquéreur, et les actes de disposition qu'il a pu faire entre temps sont consolidés par la réalisation de la condition, exemple : une hypothèque.

Pour la condition résolutoire, on peut dire que la règle de l'art. 1183 n'est qu'une sorte de corollaire de l'article 1178, car le vendeur sous condition suspensive est propriétaire sous condition résolutoire, et il ne peut détruire le contrat conditionnel — s'il a pour objet un corps certain — en aliénant l'immeuble à un tiers ou en le grevant de droits réels ; d'où l'effacement complet, au jour de la réalisation de la condition, de tous les droits réels consentis, *pendente conditione*, par le propriétaire intérimaire sur son bien.

Mais la rétroactivité ne s'impose pas comme principe général « dont il soit nécessaire, par l'effet d'un simple raisonnement déductif, et en dépit des inconvénients économiques incontestables qui en découlent, d'appliquer toutes les conséquences, même dans le cas où un texte de loi ne l'impose pas formellement » (Colin et Capitant, n° 400).

2° *Contradiction entre la fiction et les faits.*

148. — Il est en effet hors de doute que la rétroactivité de la condition n'est qu'une simple fiction, puisque, dans la condition suspensive, elle fait partir les effets de l'acte d'une époque antérieure à l'arrivée de la condition dont dépend son sort définitif, — or, on ne peut remonter réellement le cours du temps —, et que, dans la condition résolutoire, elle remet les choses au même état que si rien ne s'était passé — en anéantissant un acte qui cependant s'est produit aux yeux de tous.

Comme le disent Championnière et Rigaud (1, 276), à propos de la résolution, « aussitôt que les parties ont consenti, le contrat est parfait, et le lien de droit existe; elles ne sont plus libres; un nouveau consentement réciproque peut bien rompre la convention première, et empêcher ses effets à venir, *mais elle ne peut pas faire qu'elle n'ait pas existé, ni anéantir les effets produits, parce que la puissance d'un fait accompli l'emporte sur tout autre.* Ainsi Primus a vendu à Secundus un immeuble; celui-ci en a payé le prix; peu après les deux contractants conviennent d'anéantir leur contrat, et de le tenir pour résolu; il en résulte que Primus redevient propriétaire de l'immeuble, et qu'il doit en restituer le prix. Mais les parties ne peuvent pas faire que Secundus n'ait point été propriétaire de l'immeuble pendant le temps qui s'est écoulé entre la vente et la résolution; elles ne peuvent empêcher que les deniers touchés par Primus ne soient devenus siens; dès lors, la nouvelle convention présente nécessairement l'obligation de livrer un objet, moyennant le paiement d'une somme d'argent, c'est-à-dire une vente, art. 1583 C. Civ ».

On doit étendre cette manière de voir aussi bien lorsque la résolution provient d'une condition résolutoire, car, s'il a pu être dans l'intention des parties de faire cesser les effets du contrat lors de l'arrivée d'un certain événement, quand bien même la cause de cet arrêt du lien contractuel proviendrait de l'accord antérieur des contractants, le principe de l'autonomie de la volonté ne peut donner aux parties le pouvoir de supprimer dans le passé ce *fait* que leur acte a vécu d'une existence parfaite à l'égard de tous. Il

est reconnu d'ailleurs qu'il n'y a pas de rétroactivité possible quand il s'agit de contrats successifs : louage, société, contrat de travail, etc., parce qu'on ne peut pas effacer les faits accomplis, par exemple : le fait que le preneur a joui pendant un certain temps des lieux loués ; il y a alors résiliation, ou extinction pour l'avenir seulement, des obligations des parties. Mais on est forcé d'admettre qu'il en est ainsi de tous les contrats, dans la mesure où l'on est en présence de faits définitivement acquis.

Quant à la condition suspensive, l'intention présumée des parties ne fournit pas une justification plus pertinente de son effet rétroactif. On dit que les parties, si elles avaient eu la certitude de la réalisation de l'événement qu'elles ont prévu comme condition, auraient fait une convention pure et simple, et qu'elles ont voulu par conséquent être placées, dès la formation de leur contrat, dans la situation qu'elles auraient alors acceptées. Mais on ne peut s'empêcher de remarquer, avec MM. Colin et Capitant (loc. cit.) que les contractants, s'ils avaient eu cette intention, n'avaient qu'à l'exprimer ; dans le cas contraire, « il est plus raisonnable de penser qu'en subordonnant l'obligation à un événement futur, ils ont entendu reculer sa naissance dans l'avenir ».

La rétroactivité de la condition n'a d'ailleurs jamais été considérée comme une règle absolue, et l'on peut dire, avec M. Pilon (n° 565) que « ni le droit romain, ni l'ancien droit, ni le Code Civil n'ont accepté toutes les conséquences logiques du principe de la rétroactivité ».

SECTION II

La rétroactivité n'est pas une règle absolue

1° Droit romain.

149. — Les anciens romanistes (Bufnoir, 294-308 ; Accarias, p. 118) soutenaient, d'après quelques textes, dont le plus net est de Gaius (Dig. XX, 4, 11, 1 : « Cum semel condicio exstitit, perinde habetur, ac si illo tempore, quo stipulatio interposita est, sine condicione facta esset » ; cf. aussi Paul, Dig. 18, 6, 8, pr. ; et Pomponius, Dig. 46, 3,

16) que la condition suspensive se réalisait d'une façon rétroactive, ce qui expliquait notamment la naissance de l'obligation chez le titulaire de la puissance au moment du contrat, même si l'esclave était devenu libre, ou si le fils était devenu *sui juris* à l'arrivée de la condition ; on justifiait de la même façon la transmission aux héritiers de l'obligation conditionnelle.

Mais les auteurs modernes s'accordent pour déclarer que le droit romain n'a pas connu la rétroactivité de la condition. D'abord, le texte de Gaius, qui semble exprimer le plus clairement le principe de l'effet rétroactif, l'invoque dans un cas où elle n'a rien à voir, puisqu'il explique ainsi que l'hypothèque garantissant une obligation conditionnelle prenne rang du jour de la convention d'hypothèque, et non du jour de l'événement de la condition ; or, il en était également ainsi pour l'hypothèque consentie en garantie d'une dette future, à laquelle la rétroactivité ne pouvait évidemment pas s'appliquer (Girard, manuel, 8^e éd. (Senn) p. 508, note 2).

Ensuite, la rétroactivité, si elle avait été admise en droit romain, rendrait inintelligibles certaines autres conséquences admises en la matière. Par exemple : la *stipulation* conditionnelle d'une chose appartenant au stipulant le jour du contrat aurait dû être nulle, alors qu'au contraire elle était valable à condition que la chose n'appartînt plus au stipulant ; la vente conditionnelle d'un objet qui existait encore au jour de la vente aurait été valable, même au cas de disparition de l'objet à l'arrivée de la condition — or, cette vente était nulle ; l'usucapion courait du jour de l'accomplissement de la condition, et non du jour du contrat ; enfin, l'acheteur conditionnel n'avait droit aux fruits que du jour de la réalisation de la condition, et non pas du jour de la vente elle-même (Girard, loc. cit. note 1).

En réalité, tous les effets que les anciens auteurs avaient cru devoir rattacher au principe de la rétroactivité de la condition s'expliquent beaucoup plus simplement par cette idée que l'obligation conditionnelle a déjà une certaine existence avant l'événement de la condition : *spes debitum iri*. En effet, le créancier pouvait prendre des

mesures conservatoires dans l'intérêt de sa créance conditionnelle, notamment la *separatio bonorum* ; inversement, il était tenu de respecter le contrat, bien que celui-ci n'existât pas encore, et la condition était réputée accomplie au cas où il aurait frauduleusement empêché sa réalisation (cf. art. 1178).

En matière de condition résolutoire, dans les cas où elle était le plus fréquemment admise en droit romain, — c'est-à-dire dans la vente : le vendeur pouvait se réserver le droit de résilier la vente, par la *lex commissoria* pour défaut de paiement du prix, par l'*addictio in diem* s'il trouvait dans un certain délai de meilleures conditions d'un autre acheteur, par le *pactum de retrovendendo* en restituant le prix à l'acheteur ; enfin l'acheteur pouvait également résilier le contrat par le *pactum displicentie*, si la chose cessait de lui plaire avant un certain temps. — le principe de la rétroactivité ne paraît pas avoir été appliqué d'une façon plus complète (Girard, p. 765).

Les règles du *contrarius consensus* du pacte de remise ne permettaient pas la remise des choses en l'état, puisqu'elles ne donnaient pas au vendeur d'action résolutoire réelle et ne faisaient même pas naître à son profit une créance de retranslation de la chose (action résolutoire personnelle) ; elles ne pouvaient suffire que dans le cas de résolution avant toute exécution. A la période classique, les parties de la vente résolue disposaient d'une action édilicienne, lorsqu'il y avait vente à l'essai, de la compétence des édiles, et dans les autres cas une action assez mal définie (action *in factum*, ou action du contrat sanctionnant tous les pactes adjoints *in continenti*, même ceux ayant pour objet de le résoudre), mais qui, en tout cas, était une action résolutoire personnelle.

Mais les textes ne semblent pas montrer d'une façon très certaine que le vendeur ait eu l'exercice d'une action résolutoire réelle, par laquelle il aurait pu soutenir que la propriété lui serait revenue par l'événement même de la condition, et qui lui aurait permis de reprendre sa chose en toutes mains, sans tenir compte des aliénations ni des constitutions de droits réels consentis par l'acheteur, ou même de la reprendre dans les mains d'un acquéreur insol-

vable, sans avoir à subir le concours de ses créanciers. Les auteurs ont fait des distinctions entre les clauses résolutoires, niant l'effet réel pour le *pactum displicentie*, d'après Ulpien, Dig. 20, 6, 3, et pour le *pactum de retrovendendo*, en l'absence d'un texte formel l'établissant, et ne l'admettant que partiellement pour la *lex commissoria* et l'*ad-dictio in diem* (Girard, p. 769, note 1). Mais on soutient également qu'aucune de ces clauses « n'entraînait, en droit classique, le retour de la propriété, dans l'opinion d'aucun jurisconsulte » (Girard, p. 769), et pas plus en matière d'actes à titre gratuit qu'en matière d'actes à titre onéreux (Girard, p. 1006).

Si, par contre, la volonté de donner à la réalisation de la condition résolutoire un effet rétroactif paraît résulter de la manière dont est traitée la question dans Justinien, on observe que cette rétroactivité n'est pas nécessaire pour expliquer l'anéantissement des aliénations et des constitutions de droits réels faites pendant que la condition est en suspens, cet effet pouvant s'expliquer par le principe : *nemo plus juris ad alium transferre potest quam ipse habet*.

2° Ancien droit.

150. — Le principe de la rétroactivité, dont on peut dire qu'il n'est, dans la théorie romaine qu'« un encombrement superflu » (Girard p. 508), n'a pas eu, dans l'ancien droit, une valeur plus absolue. Les auteurs ont suivi les textes romains, sans en élargir la portée.

Pothier (Traité des Obligations, éd. Bugnet, II, n° 220) déclare que l'accomplissement de la condition « a un effet rétroactif au temps que l'engagement a été contracté ; et le droit qui résulte de l'engagement est censé avoir été acquis à celui envers qui il a été contracté, dès le temps du contrat », et explique : « de là vient que, si le créancier meurt avant l'existence de la condition, quoiqu'il n'eût point encore un droit de créance formé, mais une simple espérance, néanmoins, si la condition existe depuis sa mort, il sera censé avoir transmis à son héritier le droit de créance résultant de l'engagement contracté envers lui ; parce que, au moyen de l'effet rétroactif de la condition, le droit sera censé lui avoir été acquis dès le temps du

contrat, et par conséquent, avoir été transmis à son héritier ». Il ajoute (n° 221) : « C'est encore une suite de l'effet rétroactif des conditions que, si l'engagement conditionnel a été contracté par un acte qui donne hypothèque, l'hypothèque sera censée acquise du jour du contrat, quoique la condition n'ait existé que longtemps après. »

Là s'arrête, dans Pothier, les conséquences de la rétroactivité. Comme en droit romain, elles peuvent s'expliquer d'ailleurs par cette idée que l'acte juridique sous condition suspensive crée un lien de droit en germe, qui se transmet comme tel aux héritiers ; d'autre part, puisque l'on peut hypothéquer une créance future, *a fortiori* peut-on hypothéquer une créance conditionnelle.

Quant à la condition résolutoire, Pothier déclare simplement que sa réalisation fait cesser l'obligation, et ne semble pas faire allusion à l'anéantissement rétroactif établi par les rédacteurs du Code Civil, art. 1183. « Les conditions résolutoires sont celles qui sont apposées, non pour suspendre l'obligation jusqu'à l'accomplissement, mais pour la faire cesser lorsqu'elles s'accomplissent. Une obligation contractée sous une condition résolutoire est donc parfaite dès l'instant du contrat : le créancier en peut poursuivre le paiement. Mais si, avant qu'elle ait été acquittée, ou que le débiteur ait été mis en demeure de l'acquitter, la condition sous laquelle on est convenu qu'elle devrait se résoudre s'accomplit, l'obligation cessera » (n° 224). Ceci probablement fait allusion à la technique romaine du *contrarius consensus*. Mais lorsque le contrat conditionnel a été suivi d'exécution, il n'est pas non plus parlé de l'effet rétroactif : « De même qu'on peut contracter une obligation à la charge qu'elle ne durera que jusqu'au bout d'un certain temps, on peut aussi contracter une obligation à la charge qu'elle ne durera que jusqu'à l'événement d'une certaine condition : comme, lorsqu'en me rendant caution pour Pierre, j'ai stipulé que je m'obligeai pour lui jusqu'au retour d'un certain vaisseau sur lequel il a un gros intérêt, mon obligation ne dure que jusqu'au retour du vaisseau ; le retour du vaisseau l'éteint » (n° 672). Pothier dit que son obligation est éteinte ; il ne dit pas qu'il doit être considéré comme n'ayant jamais été obligé.

Toutefois il convient de remarquer que la condition résolutoire, souvent insérée à cette époque — et aujourd'hui toujours sous entendue, art. 1184 — dans les contrats synallagmatiques pour le cas de l'inobservation des engagements réciproques des contractants, ne pouvait alors avoir qu'un effet extinctif, et il n'était pas besoin de remettre les choses en état, au moins en matière de vente, puisque l'accord des volontés n'était pas en lui-même translatif de propriété : « Supposons, par exemple, que je vous ai vendu ma bibliothèque purement et simplement : si vous tardez à m'en payer le prix, l'inexécution de l'engagement que vous avez contracté de me payer le prix convenu donnera lieu à l'extinction de celui que j'ai contracté de vous livrer ma bibliothèque » (Pothier, éd. Bugnet, n° 672, tome II).

3° Droit moderne.

151. — Les rédacteurs du Code Civil ont vraisemblablement puisé dans Pothier la fiction de la rétroactivité, mais « sans lui donner plus d'importance, sans en faire un principe régissant tous les effets de la condition » (Colin et Capitant, loc. cit.), et, de fait, ils n'ont pas hésité, en diverses matières, à laisser de côté la règle logique, pour faire dominer des solutions de justice et d'équité.

Le cas le plus typique est celui de l'art. 1182, d'après lequel « lorsque l'obligation a été contractée sous une condition suspensive, la chose qui fait la matière de la convention demeure aux risques du débiteur, qui ne s'est obligé de la livrer que dans le cas de l'événement de la condition ». Par conséquent, l'acheteur est délié, si la chose a disparu fortuitement des mains du vendeur sous condition suspensive, lors de la réalisation de la condition : il n'a pas à payer le prix, ce qui est conforme au bon sens, puisqu'il ne reçoit rien ; — au contraire, le principe de la rétroactivité conduirait à la conséquence inverse, absolument inique, car, au moment de la formation du contrat, époque à laquelle les effets de la condition seraient censés rétroagir, la chose était évidemment existante ; l'acheteur étant considéré comme propriétaire de la chose vendue dès le moment de la vente, devrait subir l'effet de la maxime *res*

perit domino. La solution contraire, établie par l'art. 1182 C. Civ., vise la perte totale et la perte partielle ; en effet, « si la chose est entièrement périée, sans la faute du débiteur, l'obligation est éteinte ; si la chose s'est détériorée sans la faute du débiteur, le créancier a le choix, ou de résoudre l'obligation, ou d'exiger la chose dans l'état où elle se trouve, sans diminution du prix ». Enfin, « si la chose s'est détériorée par la faute du débiteur, le créancier a le droit, ou de résoudre l'obligation, ou d'exiger la chose dans l'état où elle se trouve, avec des dommages et intérêts ».

Inversement, l'art. 1182 conduit à déclarer que, s'agissant d'une vente sous condition résolutoire, les risques sont à la charge de l'acheteur, qui ne peut réclamer la restitution de son prix lorsque la chose vient à périr entre ses mains, ce qui découle encore une fois du bon sens, car le vendeur ne recevra rien du tout ; il ne redeviendra pas propriétaire effectif. — Au contraire, avec le principe de l'effet rétroactif de la condition, le vendeur sous condition résolutoire étant réputé, par la réalisation de la condition, n'avoir jamais cessé d'être propriétaire — et d'ailleurs, la chose était existante au moment de la formation du contrat — on devrait logiquement lui faire l'attribution des risques, par application de la règle « *res perit domino* » : ainsi le vendeur, frustré de la faculté de reprendre la chose, devrait néanmoins restituer le prix, conséquence inadmissible et injuste, admise toutefois par un arrêt de la Haute Cour des Pays-Bas (19 décembre 1879, D. P. 80, 2, 90 ; S. 81, 4, 23) ; la jurisprudence française n'a pas eu l'occasion de se prononcer sur la question ; il est vraisemblable qu'elle reculerait, si elle avait à le faire, devant une interprétation aussi rigoureuse de la fiction de la rétroactivité.

Le Code Civil a encore admis des solutions contraires au principe de l'effet rétroactif en ce qui concerne le sort des fruits, notamment lorsqu'il y a legs sous condition suspensive : le légataire n'a droit aux fruits que du jour où il a demandé la délivrance ; l'art. 1014 déclare en effet que « le légataire particulier ne pourra se mettre en possession de la chose léguée, ni en prétendre les fruits et intérêts, qu'à compter du jour de sa demande en délivrance... ou

du jour auquel cette délivrance lui aura été consentie ». Or, ceci ne peut se faire, évidemment, qu'après l'accomplissement de la condition.

Inversement, certains textes prévoient expressément que le propriétaire sous condition résolutoire, lorsqu'il a perçu les fruits et les intérêts produits par la chose, n'a pas à les restituer si la condition se réalise, alors qu'il n'en a théoriquement jamais été propriétaire, en observant l'effet rétroactif de la condition. C'est la solution des art. 856 (rapport à succession), 928 (réduction d'une donation excédant la quotité disponible, si la demande n'a pas été faite dans l'année du décès), 958 (révocation d'une donation pour cause d'ingratitude), 962 (résolution d'une donation pour cause de survenance d'enfant), enfin de l'art. 1682, pour la rescision d'une vente pour cause de lésion, d'après lequel « si l'acquéreur préfère garder la chose en fournissant le supplément (du juste prix)... il doit l'intérêt du supplément du jour de la demande en rescision. S'il préfère la rendre, et recevoir le prix, il rend les fruits du jour de la demande. L'intérêt du prix qu'il a payé lui est aussi compté du jour de la même demande ou du jour du paiement, s'il n'a touché aucun fruit ».

D'autre part, la loi, qui proclame l'anéantissement de l'acte après l'arrivée de la condition résolutoire, n'ignore cependant pas complètement l'espace de temps qu'elle prétend fictivement supprimer. Dans un cas particulier, qui est celui de la vente à réméré, l'art. 1673-2° prévoit que « lorsque le vendeur rentre dans son héritage par l'effet du pacte de rachat... il est tenu d'exécuter les baux faits sans fraude par l'acquéreur ». De cette règle, qui, d'après les auteurs, doit s'appliquer même aux baux de plus de neuf ans, on peut déduire *a fortiori* que les actes d'administration faits par le propriétaire sous condition résolutoire doivent être maintenus, ce qui est contraire au principe de la rétroactivité, mais évidemment conforme aux nécessités pratiques.

Enfin, la jurisprudence a dû passer outre à la fiction en matière de purge, dans le cas où le droit de l'acquéreur qui y a procédé se résout par la réalisation d'une condition résolutoire. Si l'on admet l'effet rétroactif de la résolution,

il faut en conclure que la purge entreprise par l'acquéreur ne peut avoir plus de solidité que son propre droit ; si une adjudication a eu lieu au profit d'un tiers sur surenchère des créanciers, ce tiers, substitué à l'acquéreur, n'a comme lui qu'un droit résoluble. Au contraire, la Cour de Cassation décide que l'avènement de la condition résolutoire laisse subsister les effets de la purge : l'acquéreur dépossédé, « investi du titre de propriétaire jusqu'à l'événement de la condition résolutoire... a eu le droit d'affranchir entre ses mains l'immeuble des charges hypothécaires inscrites et non inscrites qui le grevaient, et... à l'égard des unes et des autres, l'effet de ces formalités régulièrement accomplies par celui qui, au moment où elles l'ont été, avait qualité pour les requérir, ne peut cesser quand cette qualité elle-même vient à être effacée » (Cass. 1^{er} juin 1859, S. 61, 1, 223 ; cf. note Dalmbert, sous Cass. Civ. 13 juillet 1903, S. 1904, 1, 417). La doctrine moderne approuve cette manière de voir, critiquée par certains civilistes classiques (Laurent, XVII, n° 82 et 84 ; Huc, VII, n° 257 et 258). Les avantages pratiques de ce système, qui permet aux tribunaux de ne pas prononcer l'anéantissement d'une procédure longue et coûteuse destinée à libérer la propriété, sont évidemment considérables (Hamel dans Planiol et Ripert, *Traité Pratique*, X, n° 205).

Ces divers exemples montrent que le Code Civil n'a pas considéré la rétroactivité de la condition comme un principe absolu : il est donc inutile, et contraire à l'intention du législateur, d'en élargir la portée, d'en tirer toutes les conséquences logiques, encore qu'elles aient souvent des inconvénients économiques certains — les tiers sont forcément sacrifiés par l'application stricte de l'effet rétroactif — et bien qu'elles soient toujours contraires à la réalité des faits. La loi ayant, dans de nombreux cas, repoussé la rétroactivité, aussi bien pour la condition suspensive que pour la condition résolutoire, et toutes les conséquences généralement tirées de la règle traditionnelle pouvant être expliquées aussi bien, sinon plus facilement, par d'autres principes, il semble que l'on pourrait, sans regrets, supprimer les dispositions des art. 1179 et 1183 du Code Civil.

CHAPITRE II

LA THEORIE MODERNE DE LA NON-RETROACTIVITE DE LA CONDITION

SECTION I

La non-rétroactivité, expression de la réalité

152. — Si l'on considère le Droit comme devant se conformer aux faits, et s'éloigner le plus possible des purs raisonnements formels, pour ne se baser que sur des réalités, il faut admettre, en la matière, que la seule idée rationnelle est celle de la *non-rétroactivité de la condition*. Il faut dire que l'acte sous condition suspensive produit ses effets à partir de la réalisation de la condition, et pour l'avenir seulement, puisque, en fait, de cette date à celle de la formation du contrat, la convention n'a pas été suivie d'exécution, et qu'elle ne pouvait pas l'être. De même, les effets de l'acte sous condition résolutoire cesseront au jour de la résolution, et à cet instant seulement, parce que, s'il y a eu exécution du contrat, il est impossible de faire qu'elle n'ait pas eu lieu : il y aura simplement liquidation des effets de l'acte pour le passé, par la restitution des choses encore existantes ; mais lorsque les valeurs reçues ont été consommées, ou qu'il est matériellement ou juridiquement impossible de les individualiser, ou de les atteindre, spécialement entre les mains de tiers, et que la restitution en nature ne peut être faite, on ne pourra que prononcer une condamnation pécuniaire.

On ne peut accorder qu'un intérêt strictement descriptif à la fiction de la rétroactivité : elle a seulement l'avantage de rendre « plus frappants, plus saisissants » (Colin et Capitant, loc. cit.) les effets de l'acte conditionnel après la

réalisation de la condition. Mais ces effets peuvent très bien s'expliquer, sans faire aucunement appel à l'effet rétroactif, et notamment par ces deux idées : 1° que le créancier sous condition suspensive a un droit en germe, et que l'acte a créé un lien de droit transmissible ; 2° que nul ne peut conférer à autrui plus de droits qu'il n'en a lui-même ; autrement dit : le propriétaire ou le créancier conditionnel ne peut disposer que de droits également conditionnels, soumis à une cause d'*extinction*, qui est la réalisation de la condition pour la condition résolutoire, et sa non-réalisation pour la condition suspensive.

Il est d'ailleurs remarquable de constater que tel est le système de diverses législations modernes. La rétroactivité de la condition n'est admise, ni par le Code Civil Japonais, art. 127, ni par le Code Fédéral Suisse des Obligations, dont l'art. 151 déclare que « le contrat est conditionnel lorsque l'existence de l'obligation qui en forme l'objet est subordonnée à l'arrivée d'un événement incertain ; il ne produit d'effets qu'à compter du moment où la condition s'accomplit, si les parties n'ont pas manifesté une intention contraire », et l'art. 154, que « le contrat dont la résolution est subordonnée à l'arrivée d'un événement incertain cesse de produire ses effets dès le moment où la condition s'accomplit ; il n'y a point, dans la règle, d'effet rétroactif », — ni enfin par le Code Civil Allemand, qui décide, art. 158, que « lorsqu'un acte juridique a été accompli sous une condition suspensive, l'efficacité de cet acte, telle qu'elle a été ainsi rendue dépendante de la condition, se réalise en même temps que se réalise la condition », et que « lorsqu'un acte juridique est accompli sous une condition résolutoire, l'efficacité de l'acte cesse au moment où se réalise la condition ; à partir de ce moment, l'état de droit antérieur est rétabli ». L'article 159 prévoit d'ailleurs, comme le Code Fédéral Suisse, que les parties peuvent convenir que « les suites attachées à la réalisation des conditions seront reportées à une époque antérieure », mais cette rétroactivité conventionnelle ne produit ses effets qu'*inter partes*. Enfin, l'art. 161 rend inefficaces les actes de dispositions faits pendant que la condition était en suspens, et qui seraient incompatibles avec l'effet qui doit se produire à la réalisation de la condition. Seulement, les rédacteurs du

Code Allemand n'ont pas considéré cette règle comme une conséquence de la rétroactivité, mais comme résultant d'une indisponibilité dérivant de l'obligation spéciale imposée par l'acte conditionnel lui-même, et en vertu de laquelle celui qui l'a passé s'est engagé à ne rien faire qui put en annuler les effets : c'est, différemment exprimée, la règle « *nemo plus juris* ».

Cependant, le projet franco-italien de Code des Obligations, de 1927, a conservé la règle traditionnelle de la rétroactivité de la condition, dont « rien ne justifie la suppression, si ce n'est peut-être une critique insuffisamment réfléchie des textes romains » (Exposé des motifs). Mais les effets en sont limités par l'art. 110, aux termes duquel « la condition accomplie rétroagit au temps où l'obligation a été formée, à moins que les effets de l'obligation ou sa résolution ne doivent être, par la volonté des parties, ou par la nature de l'acte, reportés à un temps différent ».

SECTION II

Applications fiscales

153. — Les inconvénients, les contradictions de la théorie civile traditionnelle de la rétroactivité de la condition apparaissent encore d'une manière plus nette, si l'on en fait la transposition sur le plan du droit fiscal ; nombre de ses conséquences defectueuses ont été signalées dans le cours des développements qui précèdent. On observe facilement surtout l'aspect incohérent du système élaboré par l'Administration et la jurisprudence, spécialement en matière de condition suspensive, certaines solutions supposant l'acceptation de la règle de l'effet rétroactif, et d'autres lui étant contraires.

Il faut décider sans hésitation que l'Enregistrement doit entièrement se conformer au principe de la *non-rétroactivité de la condition*, qui devrait être, et qui est partiellement celui du droit civil. Pratique, positif, basé sur des faits juridiques, le droit fiscal ne peut adopter une autre attitude ; il a le droit et le devoir de négliger les fic-

tions, car la perception de l'impôt ne peut être effectuée sur des situations imaginaires (cf. Cass. 23 octobre 1900, ci-dessus n° 24).

De ce système il résulte les conséquences suivantes :

1° En ce qui concerne la condition suspensive, après sa réalisation :

154. — Le système rationnel est que l'exigibilité de l'impôt doit être basée sur la réalisation de la condition. Par conséquent :

a) L'exigibilité des droits ne peut résulter que d'un acte, constatant la réalisation de la condition, lorsque le droit dû à raison de cet événement est un droit d'acte (alors que la Cour de Cassation admet que le droit, étant perçu sur l'acte originaire, est de plein droit exigible à l'arrivée de la condition, cf. n° 84).

b) Lorsque le droit exigible à la réalisation de la condition est un droit de mutation verbale, cette mutation doit faire l'objet d'une déclaration par les parties, dans les délais ordinaires, calculés du jour de l'arrivée de la condition, et sous les pénalités établies par la loi (ce qui est admis par la Cour de Cassation, Civ. 6 mars 1872, cf. n° 94, arrêt très nettement en faveur de la non-rétroactivité de la condition).

c) Le tarif à percevoir doit être celui en vigueur au moment de la réalisation de la condition, solution « en harmonie avec le principe d'après lequel la cause génératrice de l'impôt est toujours un fait juridique ; car ce fait juridique n'est matière imposable que par la réalisation de la condition » (Pilon n° 568) — alors que la Cour de Cassation et l'Administration française estiment que la base de l'impôt est l'acte originaire, et que la loi en vigueur à sa date est seule applicable (cf. n° 88).

d) Le droit fixe perçu lors de l'enregistrement de l'acte conditionnel n'a pas à être restitué ni imputé sur les droits ultérieurement exigibles à la réalisation de la condition, puisqu'il ne constitue nullement un acompte sur ces droits, mais un droit de formalité, exigible à raison de la présen-

tation de l'acte ; et le fait de la présentation de l'acte à l'Enregistrement ne peut être rétroactivement supprimé. — Règle qui est celle de l'Administration française (cf. n° 89).

e) La renonciation au bénéfice de l'accomplissement de la condition doit être considérée comme faisant obstacle à l'exigibilité des droits (alors que la Cour de Cassation, par application de la rétroactivité, décide le contraire, cf. n° 84).

f) Enfin, dans le cas de double legs conditionnel alternatif, lorsque le légataire sous condition suspensive décède avant le légataire sous condition résolutoire, au décès de ce dernier, la transmission des biens se fait, d'après la Cour de Cassation (cf. n° 24), directement aux héritiers du légataire prédécédé, sans passer par les successions intermédiaires, comme le soutenait l'Administration.

2° *En ce qui concerne la condition résolutoire, également après sa réalisation.*

155. — On est obligé de décider, si l'on admet le principe de la non-rétroactivité, que la résolution ne peut que neutraliser les effets de la convention primitive, sans l'anéantir, mais en réalisant un nouveau contrat inverse du premier, d'où il résulte, comme l'a toujours soutenu l'Administration : 1° que la réalisation de la condition résolutoire rend exigibles les mêmes droits que ceux dus à raison de l'acte originaire ; 2° que les droits perçus sur le premier contrat n'ont pas à être restitués, s'ils ont été perçus, et sont exigibles s'ils n'étaient que dus. Et en logique, ce système devrait être applicable aussi bien aux résolutions judiciaires qu'aux résolutions amiables.

Mais on ne peut s'empêcher de remarquer la rigueur fiscale de ce régime, surtout lorsque les deux mouvements de valeurs sont très rapprochés dans le temps, par exemple : quand il y a résolution de l'acte avant son enregistrement. Or, il semble que, tout en se maintenant dans les règles techniques du droit fiscal, il ne serait pas impossible d'atténuer notablement cette sévérité, par la création, en matière de condition résolutoire, d'une réglementation analogue à celle des achats pour revendre.

L'art. 454 du Code d'Enregistrement, résultant des lois du 13 juillet 1925, art. 39-7°-8°, du 31 juillet 1929, art. 2, et du 23 décembre 1933, art. 19, déclare que « pour toute personne qui aura déclaré dans l'acte de vente qu'elle achète l'immeuble en vue de le revendre, le droit prévu à l'art. 450 (le droit de vente de 13,50 % ou 14,60 %) sera porté à 16,50 % (18 %). Mais dans ce cas, l'acte de revente ne donnera ouverture qu'à la moitié du droit ordinaire (ou à un droit de 9 % provisoirement), si cet acte est passé dans le délai d'un an ». La totalité des droits perçus sur les deux

mutations est donc de : 16,50 % + $\frac{13,50 \%}{2} = 23,25 \%$,

au lieu de 27 % (13,50 % × 2), ou, provisoirement, de : 14,60 % + 9 % = 23,60 %, au lieu de 29,20 % (14,60 % × 2). Ce système a subi une éclipse depuis le décret-loi du 28 août 1935 jusqu'à celui du 8 juillet 1937 — les diverses modifications de tarifs étaient arrivées à ce résultat qu'il n'y avait plus aucun intérêt à faire la déclaration d'achat pour revendre, le total des droits perçus étant toujours le même. Mais la réduction est de nouveau en vigueur. Et, d'après la doctrine administrative, le fait de la revente dans les délais impartis suffit à justifier l'action en restitution ou en réduction de droits ; il n'y a pas à rechercher si cette revente procède ou non d'une intention spéculative. D'autre part, la rétrocession est considérée comme une revente.

Comme par ailleurs, l'Enregistrement considère la résolution comme une rétrocession, rien n'empêcherait d'admettre, en matière de condition résolutoire, un système analogue. Les parties, lorsqu'elles ont inséré, dans leur acte, une condition de ce genre, ont évidemment montré qu'elles prévoyaient la possibilité d'un mouvement de valeurs inverse dans un espace de temps plus ou moins rapproché. Bien entendu, il n'est pas question de surtaxer la convention originaire, comme dans le régime ordinaire des achats pour revendre, car la condition peut ne pas se réaliser. Mais on pourrait sans inconvénients diminuer les droits exigibles sur sa résolution. Par exemple : de moitié. Ainsi, une vente sous condition résolutoire serait taxée, au jour de la formation de l'acte, au tarif habituel de 13,50 %;

la réalisation de la condition rendrait exigible un droit de
13,50 %

$\frac{\quad}{2} = 6,75 \% : \text{au total donc : } 20,25 \% \text{ au lieu de } 27$

pour 100. Avec les tarifs en vigueur jusqu'au 31 décembre 1939, on obtiendrait : 14,60 % + 7,30 % = 21,90 %, au lieu de 29,20 %. En maintenant cette réduction dans un délai de 5 ou même de 10 ans, on tiendrait compte du fait que les deux mutations, prévues par les contractants, se produisent dans un intervalle de temps relativement court, et entre les mêmes personnes.

Ces principes de perception seraient, semble-t-il, équitables.

CONCLUSION

156. — Ainsi, le droit fiscal, par le problème de fait qu'il pose : la perception d'un impôt — problème dont l'importance est de plus en plus grande — conduit à envisager sous un angle nouveau les théories juridiques. Il force à en préciser la portée, à en définir la valeur. Sa méthode d'observation, positive, pratique, montre que les constructions abstraites les plus établies, les plus savantes, si logiques soient-elles, comme le principe de la rétroactivité de la condition, doivent s'incliner devant les faits, et disparaître, lorsqu'elles se trouvent en contradiction avec la réalité des choses.

*Vu : Pour l'Assesseur du Doyen,
Le Professeur chargé
de la Direction de la Faculté,
LÉVY-ULLMANN.*

*Vu : Le Président,
HAMEL.*

*Vu et permis d'imprimer :
Le Recteur de l'Académie de Paris,
G. ROUSSY.*

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES GÉNÉRAUX

Droit civil

- AUBRY et RAU. — Cours de Droit Civil français, 4^e (1871), 5^e (1907), et 6^e (Bartın, 1936) éditions.
- BAUDRY-LACANTINERIE et SAIGNAT. — Traité théorique et pratique de droit civil (1908).
- BEUDANT (Ch.). — Cours de droit civil français, publié par Robert Beudant et Lerebourg-Pigeonnière (1934-1938).
- CAPITANT. — Introduction à l'étude du droit civil.
- COLIN et CAPITANT. — Cours élémentaire de droit civil français, 8^e édition (1936).
- DUMOULIN. — Coutume de la prévôté et vicomté de Paris, ensemble les observations de MM. Tournet, Jolly, Labbé (1709).
- DURANTON. — Cours de droit civil, 2^e édition (1828).
- GIRARD. — Manuel élémentaire de droit romain, 8^e édition, mise à jour par Senn (1929).
- GLASSON, TISSIER, MOREL. — Traité théorique et pratique d'organisation judiciaire, de compétence et de procédure civile, 3^e édition (1932).
- GUILLOUARD. — Droit civil.
- HUC. — Droit civil.
- LAURENT. — Droit civil.
- PLANIOL et RIPERT. — Traité élémentaire de droit civil, 11^e éd. (1937).
— Traité pratique de droit civil français (11 volumes, 1925-1934).
- PONT (Paul). — Sociétés.
- POTHIER. — Traité des obligations.
— Edition Bugnet.
- TOULLIER. — Droit civil.
- TROPLONG. — De la vente (1845).
— Sociétés (1843).

Droit fiscal

(ancien droit)

D'ARGENTRÉ. — Traité des lods et ventes, dans la Coutume de Bretagne (1746).

BOSQUET. — Dictionnaire raisonné des domaines (1775).

BOUTARIC. — Traité des droits seigneuriaux et des matières féodales (1781).

GUYOT. — Traité des fiefs (1751).

Maximes Générales sur les Droits Domaniaux, ouvrage anonyme (1755).

MOLIÈRES-FONMAUR. — Traité des droits de lods et ventes (1783).

POCQUET DE LIVONNIÈRE. — Traité des fiefs (1757).

(droit moderne)

ALLIX et LECERCLÉ. — Les droits d'enregistrement, traité théorique et pratique (collection : Les impôts français), tome I : principes généraux (1933).

CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD. — Traité des droits d'enregistrement, de timbre et d'hypothèques, 6 volumes (1835-1851).

DEMANTE. — Exposition raisonnée des principes de l'Enregistrement en forme de commentaire à la loi du 22 frimaire An VII, 4^e édition (1888-1890).

— Explication de la loi du 23 août 1871.

DUBLINEAU. — Traité théorique et pratique de l'Enregistrement, 4^e éd. (1932).

GOTHOT. — Cours de droit fiscal professé à l'Université de Liège (1926).

HAMEL. — Cours d'Enregistrement professés à la Faculté de Droit de Paris, (1936-1937 et 1937-1938).

Ministère des Finances. — Centre des surnuméraires, les droits d'enregistrement (1933).

NAQUET. — Traité théorique et pratique des droits d'enregistrement (1882).

PILON. — Principes et technique des droits d'enregistrement, tome I (1929).

WAHL. — *Traité de droit fiscal* (1902-1906).

— *Régime fiscal des sociétés et des valeurs mobilières* (1909).

OUVRAGES SPÉCIAUX

Droit fiscal

CHARLOT (Jean-Marie). — *Théorie des dispositions dépendantes et indépendantes en matière d'enregistrement et de timbre*, thèse, Paris 1938.

DORCE. — *Effets des conditions sur la perception des droits d'enregistrement*, thèse, Lille 1901.

DUBOIS. — *Le régime fiscal des apports en société*, thèse, Lyon 1920.

DICIONNAIRES FISCAUX

CASTILLON. — *Manuel formulaire de l'Enregistrement*, 9^e édit. (1936).

Dictionnaire des Droits d'Enregistrement, de timbre et d'hypothèques, par les rédacteurs du Journal de l'Enregistrement et des domaines, 4^e édition (1907).

Dictionnaire des Impôts perçus par l'Administration de l'Enregistrement, publication de l'Indicateur de l'Enregistrement (1938).

GARNIER. — *Répertoire Général et raisonné de l'Enregistrement, des contributions directes, des domaines, du timbre et des hypothèques.*

7^e édition (1890-1903).

9^e édition (1927).

Jurisclasser de l'Enregistrement (1938).

MAGUERO, TASSAIN, MOLAS. — *Traité alphabétique des droits d'enregistrement, de timbre et d'hypothèques :*

3^e édition (1928-1930).

Suppléments : 1930, 1937.

RECUEILS DE JURISPRUDENCE

Dalloz hebdomadaire.

Dalloz périodique.

Dalloz, Répertoire de législation, de doctrine et de jurisprudence. (1845).
Dalloz, Répertoire pratique de législation et de jurisprudence (1912).
Gazette du Palais.
Gazette des Tribunaux.
Journal des principales Audiences du Parlement de Paris (1754-1757).
Pasicrisie, Recueil belge de jurisprudence.
Sirey.

CODES

Code Civil Allemand.
Code Fédéral Suisse des Obligations.
Code de l'Enregistrement, édition officielle du Ministère des Finances (1938).
FUZIER-HERMANN et DEMOGUE. — *Code Civil annoté* (1936).

REVUES ET PÉRIODIQUES

Journal de l'Enregistrement et des domaines.
Journal des Notaires et des Avocats.
Journal Officiel.
Répertoire analytique de droit civil et fiscal.
Répertoire général du notariat et de l'enregistrement (Defrénois).
Répertoire périodique (Garnier).
Revue critique de législation et de jurisprudence.
Revue de l'Enregistrement (Maguéro).

Circulaires, délibérations et instructions de l'Administration de l'Enregistrement des Domaines et du Timbre.

TABLE DES MATIÈRES ANALYTIQUE

(Les chiffres renvoient aux pages)

INTRODUCTION	7
------------------------	---

CHAPITRE PRÉLIMINAIRE

<i>Distinction entre la condition suspensive et la condition résolutoire</i>	11
--	----

SECTION 1. — <i>Difficulté pratique de la distinction</i>	11
---	----

1° Définitions	11
--------------------------	----

2° Principes d'interprétation	12
---	----

SECTION 2. — <i>Applications jurisprudentielles</i>	13
---	----

I. — ACTES ENTRE VIFS :

A. — <i>Actes à titre onéreux</i>	13
---	----

1° Actes sujets à approbation :

a) clause d'approbation réservée	14
--	----

b) clause de ratification réservée	15
--	----

c) actes administratifs sujets à approbation	16
--	----

d) marchés conditionnels	16
------------------------------------	----

e) actes civils sujets à approbation	17
--	----

f) cessions de charges de mandataires aux Halles Centrales de Paris	18
---	----

2° Ventes conditionnelles :

a) condition de passer acte	19
---------------------------------------	----

b) versement d'arrhes	22
---------------------------------	----

c) clause de dédit	23
------------------------------	----

d) clause de garantie	24
---------------------------------	----

3° Clauses spéciales d'adjudications :

a) clause de consignation des droits	27
--	----

b) clause d'attribution	28
-----------------------------------	----

c) cautionnement à fournir	29
--------------------------------------	----

B. — <i>Actes à titre gratuit : Donations conditionnelles entre vifs</i>	29
a) clause de reprise moyennant indemnité	29
b) donation à charge de rendre	30
c) condition de non-existence d'enfants	31
d) condition d'existence d'enfants	31

II. — LEGS CONDITIONNELS :

1° Legs à un établissement public	32
2° Double legs conditionnel alternatif	37

PREMIÈRE PARTIE

LA CONDITION SUSPENSIVE

INTRODUCTION	47
1° La condition est future	47
2° La condition est incertaine	48

TITRE I

AVANT LA RÉALISATION DE LA CONDITION

CHAPITRE PREMIER

<i>Principes de perception</i>	51
SECTION 1. — <i>Suspension de l'exigibilité du droit dû à raison de la nature de l'acte</i>	51
1° Exposé du principe	51
2° Justification	52
SECTION 2. — <i>Exigibilité du droit de formalité</i>	53
1° Dans quels cas l'acte sera-t-il soumis à la formalité ?	53
2° Comment l'acte sera-t-il taxé ? :	
1) perception du droit des actes innomés	55
2) justification	56
3) dispositions indépendantes	57
SECTION 3. — <i>Restitution des droits de mutation perçus pendente conditione</i>	58

CHAPITRE II

<i>Tempéraments et exceptions aux principes</i>	63
Inconvénients fiscaux des principes de perception sur les actes sous condition suspensive	63
SECTION 1. — <i>Mesures protectrices en faveur de l'Administration</i>	63
1° L'Administration peut prouver que la condition est réalisée	63
2° L'Administration peut discuter le caractère de la condition qu'on lui oppose	65
SECTION 2. — <i>Régime des actes essentiellement conditionnels</i>	66
I. — DONATIONS ÉVENTUELLES :	
a) terminologie	66
b) règles de perception	66
c) applications :	
1. institution contractuelle	67
2. donation cumulative de biens présents et à venir....	68
3. donations éventuelles entre époux	69
d) caractère demi-exceptionnel de ce système	70
II. — CONTRAT DE MARIAGE :	
a) règle de perception	70
b) critique	71
c) règles de restitution :	
1. historique	74
2. cas de restitution :	
a) décès de l'un des futurs	75
b) mariage avec une autre personne.....	75
c) résiliation	75
3. droits restitués	77
4. prescription	78
III. — CESSIION D'OFFICE :	
a) historique	78
b) règles de perception	79
c) critique	81
d) règles de restitution :	
1. cas de restitution	82
a) cession non suivie d'effets	82
b) réduction de prix	83

2. pièces à produire	83
3. droits restitués	84
4. prescription	85
IV. — OUVERTURE DE CRÉDIT :	
a) règles de perception :	
I. Droit d'Enregistrement	85
1. ancien régime (loi de 1871)	85
2. nouveau régime (décret-loi du 2 mai 1938)	86
II. Droit d'hypothèque	89
b) critique :	
I. Droit d'Enregistrement	90
1. régime de 1871	90
2. régime de 1938	93
II. Droit d'hypothèque	94
V. — INSCRIPTION D'HYPOTHÈQUE CONDITIONNELLE AU PRO- FIT DU CRÉDIT FONCIER DE FRANCE	95
ANNEXE : LE CAUTIONNEMENT	97
CHAPITRE III	
<i>Théorie de la Mutation conditionnelle (apports en société).....</i>	99
Introduction	99
SECTION 1. — <i>Exposé de la théorie</i>	99
SECTION 2. — <i>Critique</i>	102
CHAPITRE IV	
<i>Régime fiscal des conditions civilement nulles</i>	109
Introduction	109
SECTION 1. — <i>Conditions impossibles, illicites ou immorales :</i>	
1° Principes de perception	110
a) Actes à titre onéreux	110
b) Actes à titre gratuit	111
2° Règles de restitution	112
SECTION 2. — <i>La condition potestative</i>	113
1° Actes à titre onéreux :	
1. condition purement potestative émanant du débiteur..	113
2. condition purement potestative émanant du créancier..	114

a) actes unilatéraux	114
b) actes synallagmatiques	114
2° Actes à titre gratuit	115

APPENDICE AU TITRE PREMIER

I. — <i>Régime des cessions de droits conditionnels</i>	116
II. — <i>Exécution de la convention avant l'arrivée de la condition</i>	117
a) exécution par suite d'une clause de l'acte conditionnel..	117
b) exécution en vertu d'un contrat accessoire ou ultérieur..	119

TITRE II

APRÈS LA RÉALISATION DE LA CONDITION

INTRODUCTION	121
------------------------	-----

CHAPITRE PREMIER

<i>Principes de perception</i>	123
--	-----

SECTION 1. — <i>Exigibilité du droit normalement dû à raison de la nature de l'acte</i>	123
1° Exposé du principe	123
2° Justification	126
3° Prescription	126

ANNEXE : Dispositions indépendantes	127
---	-----

SECTION 2. — <i>Tarifs applicables</i>	128
--	-----

SECTION 3. — <i>Non-imputation du droit fixe déjà perçu</i>	129
--	-----

APPENDICE : <i>Réalisation de la condition purement potestative</i> ..	130
1° Condition purement potestative émanant du débiteur..	130
2° Condition purement potestative émanant du créancier..	131

CHAPITRE II

<i>Mesures tendant à assurer la perception</i>	133
--	-----

SECTION 1. — <i>Modes de preuves à la disposition de l'Administration</i>	133
---	-----

SECTION 2. — <i>Obligations des parties</i>	133
1° Acte constatant la réalisation de la condition.....	133
2° Déclaration des mutations verbales	134

SECTION 3. — <i>Sanctions</i>	136
-------------------------------------	-----

APPENDICE AU TITRE II

<i>Non-réalisation de la condition</i>	137
--	-----

CONCLUSION de la première partie	138
--	-----

DEUXIÈME PARTIE

LA CONDITION RESOLUTOIRE

INTRODUCTION . . .	143
--------------------	-----

TITRE I

AVANT LA RÉALISATION DE LA CONDITION

CHAPITRE UNIQUE

<i>Principes de perception</i>	145
--------------------------------------	-----

SECTION 1. — <i>Exigibilité du droit normalement dû à raison de la nature de l'acte</i>	145
---	-----

1° <i>Exposé du principe</i>	145
------------------------------------	-----

2° <i>Justification</i> . . .	147
-------------------------------	-----

SECTION 2. — <i>Exception : adjudication enregistrée après surenchère</i> . . .	148
---	-----

APPENDICE AU TITRE I

<i>Régime fiscal des conditions civilement nulles</i>	151
---	-----

TITRE II

APRÈS LA RÉALISATION DE LA CONDITION

INTRODUCTION . . .	153
--------------------	-----

CHAPITRE PREMIER

<i>Principes de perception sur les résolutions</i>	155
--	-----

I. — <i>INTRODUCTION HISTORIQUE</i>	155
---	-----

II. — <i>RÉGIME ACTUEL (LOI DU 18 JANVIER 1912)</i>	158
---	-----

SECTION 1. — <i>Condition résolutoire expressément stipulée</i>	158
1° Système appliqué	158
2° Critique	160
SECTION 2. — <i>Condition résolutoire non-expressément stipulée</i>	162
SECTION 3. — <i>Liquidation des droits sur l'acte de résolution</i>	164
I. — DROIT DE MUTATION :	
1° Principes	164
a) résolution d'une vente	164
b) résolution d'échange	166
c) résolution d'une donation ou d'un legs	166
d) résolution d'une obligation ou d'une quittance	168
2° Cas particulier : retrait de réméré	169
II. — DROIT DE TRANSCRIPTION	171

CHAPITRE II

<i>Exceptions aux principes concernant les résolutions</i>	173
--	-----

SECTION 1. — <i>Résolutions volontaires n'entraînant pas l'extinguibilité d'un droit proportionnel</i>	173
1° Résolutions non translatives	173
2° Résolutions d'actes exemptés	174
3° Déclaration de command	174
4° Retour conventionnel	177
SECTION 2. — <i>Résolutions prononcées judiciairement (loi du 18 janvier 1912)</i>	180
1° Conditions d'application	181
1. Procès-verbal de conciliation	182
2. Jugements rendus sur le consentement des parties	182
3. Jugements homologuant une transaction	182
4. Jugements d'expédient	183
2° Portée d'application :	
a) étendue de l'immunité de perception	185
b) effet translatif de la résolution obtenue par le tiers subrogé	186
APPENDICE : <i>Adjudications sur folle enchère et sur surenchère</i>	189
1° Folle enchère	189
2° Surenchère	193
SECTION 3. — <i>Résolutions procédant d'une cause légale</i>	196

CHAPITRE III

<i>Principes de taxation concernant les actes résolus</i>	199
Introduction historique	199
SECTION 1. — <i>Résolution après enregistrement. Non-restitu-</i> <i>tion des droits perçus</i>	
1° Principe :	
a) énoncé	202
b) portée d'application	204
c) justification	206
2° Exceptions :	
a) résolutions volontaires	209
1. rescision pour lésion	209
2. résolution d'une vente pour cause de vices cachés..	211
b) résolutions involontaires	212
1. résolution provenant d'un cas fortuit	212
2. résolution d'une vente pour cause d'éviction de l'acheteur	212
c) résolutions procédant d'une cause légale	213
APPENDICE : <i>Adjudication folenchérie ou surenchérie</i>	214
1° Folle enchère	214
2° Surenchère	215
SECTION 2. — <i>Résolution avant enregistrement, exigibilité des</i> <i>droits</i>	
1° Principe	216
2° Suites pénales	218
APPENDICE : <i>Adjudication suivie de folle enchère ou de suren-</i> <i>chère</i>	219
CONCLUSION de la deuxième partie	220

TROISIÈME PARTIE

CRITIQUE

INTRODUCTION	223
------------------------	-----

CHAPITRE PREMIER

<i>La théorie civile traditionnelle des conditions</i>	225
--	-----

SECTION 1. — <i>La rétroactivité, procédé technique</i>	225
1° Explication, par la rétroactivité, de certains effets de l'acte conditionnel	225
2° Contradiction entre la fiction et les faits.....	227
SECTION 2. — <i>La rétroactivité n'est pas une règle absolue</i>	228
1° Droit romain	228
2° Ancien droit	231
3° Droit moderne	233

CHAPITRE II

<i>La théorie moderne de la non-rétroactivité de la condition</i>	237
SECTION 1. — <i>La non-rétroactivité, expression de la réalité</i> ..	237
SECTION 2. — <i>Applications fiscales</i>	239
1° Condition suspensive	240
2° Condition résolutoire	241
CONCLUSION	245
BIBLIOGRAPHIE	247
TABLE DES MATIÈRES ANALYTIQUE	251
TABLE DES MATIÈRES ALPHABÉTIQUE	261

TABLE DES MATIÈRES ALPHABÉTIQUE

(les chiffres renvoient aux paragraphes)

A

ACTES administratifs	7
— civils sujets à approbation	9
— publics conditionnels	31
— sous seings privés conditionnels	31
— unilatéraux conditionnels	31
ADJUDICATIONS avec clause d'attribution	16
— avec clause de cautionnement	17
— sous condition de consignation des droits	15
— sous condition de ratification	6
— sur folle enchère et sur surenchère (v. ces mots).	
ANNULATIONS	133
APPORTS en société, théorie de la mutation cond.	67 et s.
APPROBATION RÉSERVÉE (clause d')	5
ARRHES	12

C

CAUTIONNEMENT	66
— à fournir (clause de)	17
CESSIONS de charges de mandataires aux Halles Centrales de Paris	10, 87
— de droits conditionnels	81
— d'office (v. office).	
CHARGE DE RENDRE (donation à)	19
COMMAND (déclaration de)	118
CONDITION d'existence d'enfant (dans les donations)	21

<i>CONDITIONS IMPOSSIBLES, ILLICITES et IMMORALES..</i>	72 et s.
Actes à titre gratuit	74
Actes à titre onéreux	73
Restitution des droits	75
<i>CONDITION de non-existence d'enfant (dans les donations)</i>	20
— de passer acte	11
<i>CONDITION POTESTATIVE RÉSOLUTOIRE</i>	102
<i>CONDITION POTESTATIVE SUSPENSIVE</i>	76 et s.
Actes à titre gratuit	79
Actes à titre onéreux :	
condition émanant du créancier	78, 91
condition émanant du débiteur	77, 90
Stipulation « cum voluero »	80
<i>CONDITION RÉSOLUTOIRE :</i>	
Définition	98
Condition résolutoire non réalisée	99, 100
Condition résolutoire réalisée (v. résolution).	
<i>CONDITION SUSPENSIVE :</i>	
Définition	3, 25
Distinction entre la condition suspensive et la condition résolutoire (principes)	4, 96
Divisions diverses	2
<i>CONDITION SUSPENSIVE NON RÉALISÉE</i>	28 et s.
Cas de présentation à la formalité	31
Droit de formalité	30, 32, 33, 34
Exécution de la convention avant la réalisation de la condition	82
Non-réalisation de la condition	96
<i>CONDITION SUSPENSIVE RÉALISÉE</i>	84 et s.
Actes constatant la réalisation	93
Déclaration des mutations verbales	94, 95
Non-imputation du droit fixe	89
Preuves de la réalisation	37
Renonciation à la condition	84
Tarifs applicables	88

CONTRAT DE MARIAGE	45 et s.
Restitution des droits	47 et s.
CRÉDIT (OUVERTURE DE)	59 et s.
Droit d'enregistrement, régime de 1871	59, 62
— décret-loi du 2 mai 1938....	60, 63
Droit d'hypothèque	61, 64
Preuves de la réalisation du crédit	38
CRÉDIT FONCIER DE FRANCE (Inscription hypothécaire)	65
CUISSON (garantie de... dans les ventes de boulangeries)..	14

D

DÉCLARATION DE COMMAND	118
DÉDIT	13
DISPOSITIONS INDÉPENDANTES	34, 87
DONATIONS ACTUELLES ENTRE ÉPOUX	99
DONATIONS CONDITIONNELLES :	
à charge de rendre	19
avec clause de reprise moyennant indemnité	18
sous condition d'existence d'enfant.....	21
sous condition de non-existence d'enfant	20
DONATIONS SOUS CONDITION RÉSOLUTOIRE	99
DONATIONS (<i>Résolutions de</i>)	112
excédant la quotité disponible	130
pour inexécution des conditions	132
pour ingratitude	132
pour survenance d'enfant	130
DOUBLE LEGS CONDITIONNEL ALTERNATIF	23, 24
DROITS CONDITIONNELS (cessions de)	79
DROIT DE FORMALITÉ	33
DROITS FIXES	32, 34

E

ÉCHANGE (Résolution d')	111
ÉCHANTILLONS (Vente sur)	5
ÉTABLISSEMENT PUBLIC (Legs à un)	22
ÉVÉNEMENT ARRIVÉ A L'INSU DES PARTIES (posé com- me condition)	26

F

FOLLE ENCHÈRE	128, 140, 144
FONDS DE COMMERCE (Révision de prix de cession)	135

G

GARANTIE (clàuse de)	14
GARANTIE DE CUISSON (dans les ventes de boulangeries)	14

H

HALLES CENTRALES DE PARIS (cessions de charges de mandataires)	10, 87
HYPOTHÈQUE au profit du Crédit Foncier de France	65
— prise pour sûreté d'une ouverture de crédit	61, 64

I

INSTITUTION CONTRACTUELLE	41
INSCRIPTION D'HYPOTHÈQUE au profit du Crédit Foncier	65

J

JUGEMENTS CONDITIONNELS	28
-----------------------------------	----

L

LEGS A UN ÉTABLISSEMENT PUBLIC	22
— CONDITIONNELS	22 et s., 28, 84, 99
— CONDITIONNEL ALTERNATIF (double)	23, 24
— (RÉSOLUTION)	112
LICITATION	16

M

MANDATAIRES AUX HALLES CENTRALES DE PARIS (cessions de charges)	10, 87
MARCHÉS CONDITIONNELS	8
MARIAGE (contrat de) voir ce mot.	
MUTATION CONDIITONNELLE (apports en société)	67 et s.
MUTATIONS VERBALES (déclarations)	94

N

NON-RÉTROACTIVITÉ DE LA CONDITION	152 et s.
NULLITÉS des actes en droit fiscal	71
NULLITÉ (différence entre la résolution et la)	103

O

OBLIGATION (résolution d')	113
OËFFICE (CESSION D')	51 et s.
Restitution des droits	54 et s.
OUVERTURE DE CRÉDIT (v. crédit).	

P

PORTE-FORT	6
PRESCRIPTION de l'action en RESTITUTION des droits....	35
PREUVES DE LA RÉALISATION de la condition suspensive	37
PROMESSE DE VENTE (cession)	81
— (résolution)	116

Q

QUITTANCE (droit de)	87
— (résolution)	113

R

RAPPORT A SUCCESION	130
RATIFICATION RÉSERVÉE (clause de)	6

RÉALISATION de la condition suspensive (v. ce mot).

RÉMÉRÉ	114, 132
RENONCIATION A LA CONDITION SUSPENSIVE	84
REPRISE MOYENNANT INDEMNITÉ (clause de)	18
RESCISION POUR LÉSION	135
RÉSILIATION	103

RÉSOLUTIONS AMIABLES	104
Condition résolutoire expressément stipulée	106, 107
— — non-expressément stipulée	108

Liquidation des droits :

droit de mutation, principe	109
résolution de donation	112
— d'un échange	111
— d'un legs	112
— d'une obligation	113
— d'une quittance	113
— d'une vente	110
Non-restitution des droits	132 et s.

RÉSOLUTIONS JUDICIAIRES	120 et s.
Droit de transcription	126
Jugements d'expédient	125
— homologuant une transaction	124
— rendus sur le consentement des parties	123
Procès-verbal de conciliation	122

RÉSOLUTION JUDICIAIRE AU PROFIT DU TIERS SUBROGÉ	127
--	-----

RÉSOLUTIONS LÉGALES (ou par autorité administrative)	130, 139
--	----------

RÉSOLUTIONS NON TRANSLATIVES	116
--	-----

RESTITUTION DES DROITS	131 et s.
Annulations	133
Prescription de l'action	35
Résolutions	132, 134
— pour cas fortuit	137
— pour défaut de paiement du prix	132

— pour éviction	138
— de vente pour vices cachés	136
V. aussi : conditions impossibles, contrat de mariage, office.	
RETOUR CONVENTIONNEL	119
RETOUR LÉGAL	119
RÉTROACTIVITÉ DE LA CONDITION 83, 103, 146 et s.	
Ancien droit	150
Code Civil	151
Code Civil Allemand	152
Code Civil Suisse	152
Droit Romain	149
Non-rétroactivité de la condition	152 et s.
REVISION de prix de vente d'un fonds de commerce	135
RÉVOCATION	103
RISQUES dans la vente sous condition	151

S

SÉQUESTRE	87
SOCIÉTÉS (apports, mutation conditionnelle)	67 et s.
SUBSTITUTIONS	24, 99
SUCCESSIONS (droits de... sur les biens dont le <i>de cujus</i> était propriétaire conditionnel)	28, 84
— (droits de... sur les legs sous condition réso- lutoire)	99
SURENCHÈRE 101, 129, 141	

T

TARIFS applicables à la réalisation de la condition suspen- sive	88
— du décret-loi du 2 mai 1938	32
TAXE HYPOTHÉCAIRE (Ouverture de crédit)	61, 64

TERME (Distinction entre la condition et le)	27
TRANSACTION	124
TRANSCRIPTION (droits de... sur les résolutions)	115, 126

V

VENTES sous condition de ratification	6
— sous condition de passer acte	11
— sur échantillons	5
— avec obligation de faire	99
— au poids, au compte et à la mesure (résolution)..	116
VENTE (promesse unilatérale de)	79
— à réméré	114, 132
— (rescision pour lésion)	135
— (résolution)	110
— (résolution pour cause de vices cachés)	136
— (résolution pour défaut de paiement du prix)....	132
— (résolution pour éviction)	138

